Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXVIII | 6. April 1939 | Nummer 13-14

Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 35

Hauptschriftleitung: Dr. jur. Fritz Koppe, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

Erscheint wöchentlich. Fernruf: 22 20 86, 22 20 87 u. 22 20 97. Postscheckkonto: Berlin NW Nummer 18541. Bezugspreis: Vierteljährlich 5,80 RM (ausschließl. Zustellungsgebühr). Einzelheft Preis 1,— RM durch jede Buchhandlung, direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch die Post. Anzeigenpreis nach Tarif. Zuschriften an den Verlag, Berlin W 35, Woyrschstraße 5



Unsern herzlichsten Glückwunsch!

Wiederum vollendet der Staatssekretär im Reichsfinanzministerium **Fritz Reinhardt** ein erfolgreiches Lebensjahr und damit auch ein Jahr unermüdlicher Tätigkeit als Staatssekretär an der Spitze der Reichsfinanzverwaltung.

Überblickt man die steuerpolitischen Schritte der nationalsozialistischen Regierung, so erkennt man den Weg, den Staatssekretär **Fritz Reinhardt** gegangen ist, um die Steuerpolitik seit 1933 mehr denn jemals in den Dienst der Wirtschaftspolitik und damit in den Dienst von Staat und Volk zu stellen. Dieser Weg ist gewiß nicht immer leicht gewesen. Was gibt es aber Größeres, als den „Mut zur Unpopularität" zu haben, wenn es gilt, den felsigen Grund zu schaffen, auf dem sich das Leben des Deutschen Volks zum Wohl aller Deutschen vollziehen soll. Seine finanziellen Maßnahmen schufen eine nicht unwesentliche Voraussetzung für die glückhafte Gestaltung der Dinge des Großdeutschen Reichs im Jahre 1938 und im Frühjahr 1939, der Heimkehr der Ostmark und der sudetendeutschen Gebiete, der Übernahme des Protektorats Böhmen und Mähren und der Heimkehr des deutschen Memellands.

Die „Deutsche Steuer-Zeitung" setzt sich in harmonischer Zusammenarbeit mit Staatssekretär Reinhardt unermüdlich dafür ein, alle Neuerungen auf dem Gebiet des Steuerrechts zu durchdringen und sie den deutschen Volksgenossen klar und verständlich zu machen. Er hat sie nicht nur in den Dienst der Belehrung und Erziehung der Steuerpflichtigen gestellt, sondern sie auch zu einem unentbehrlichen Lehr- und Nachschlagewerk für die Beamten seiner Verwaltung, deren Schulung und Anspornung zu höchsten Leistungen ihm eine Herzenssache ist, ausgestaltet. Daß dies so bleiben wird, sei unsere Gabe zu seinem Geburtstag.

Wir grüßen Staatssekretär Reinhardt mit den besten Wünschen für das neue Lebensjahr!

Berlin, im April 1939.

Heil Hitler!

Schriftleitung und Verlag

der „Deutschen Steuer-Zeitung und Wirtschaftl. Beobachter"

Die Einführung der Versicherungsteuer in Österreich

Von Ministerialrat *Boruttau*, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Einführung

Nachdem durch die Zweite und durch die Dritte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften im Land Österreich vom 27. 4. 1938 und vom 29. 6. 1938 (RGBl. I S. 424 und S. 708) das Wechselsteuergesetz und das Beförderungsteuergesetz in Österreich eingeführt worden waren, bildete die Achte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften im Land Österreich vom 17. 1. 1939 (RGBl. I S. 48) einen weiteren bedeutsamen Schritt auf dem Weg der Vereinheitlichung des Verkehrsteuerrechts im Altreich und in der Ostmark. Durch die Achte Verordnung sind das Kapitalverkehrsteuergesetz und das Versicherungsteuergesetz (VersStG) in Österreich eingeführt worden. Das Kapitalverkehrsteuergesetz ist in Österreich am 1. 2. 1939 in Kraft getreten, das VersStG gilt dort ab 1. 4. 1939. Die spätere Inkraftsetzung des VersStG ist damit begründet, daß den Versicherern Zeit gelassen werden sollte, sich auf das neue Recht, insbesondere auf die neuen Verfahrensvorschriften umzustellen.

Eine Abgabe von Versicherungen wurde im Altreich bis zum Inkrafttreten des VersStG vom 8. 4. 1922 (RGBl. S. 400) auf Grund des Reichsstempelgesetzes vom 3. 7. 1913 (RGBl. S. 639) nebst seinen späteren Änderungen erhoben. Nach dem Weltkrieg ist das Reichsstempelgesetz aufgelöst und durch besondere Verkehrsteuergesetze, darunter das Kapitalverkehrsteuergesetz, das Rennwett- und Lotteriegesetz, das Versicherungsteuergesetz usw., ersetzt worden. Die Abgaben, die den deutschen Verkehrsteuern entsprechen, sind in Österreich im Gebührengesetz vom 9. 2. 1850 nebst seinem Allgemeinen Gebührentarif 1925 geregelt. Im Gegensatz zu der Entwicklung im Altreich hat das Gebührengesetz bis zur Gegenwart fortbestanden. Mit der Einführung der Verkehrsteuergesetze gelangen so nach und nach die steuerrechtlichen Vorschriften des Gebührentarifs zur Aufhebung. Ebenso wie die Einführung des Wechselsteuergesetzes und des Beförderungsteuergesetzes die weitere Geltung der entsprechenden Vorschriften des Gebührentarifs ausschlossen, führte die Einführung der Kapitalverkehrsteuer und der Versicherungsteuer zur Außerkraftsetzung der diesen Steuern entsprechenden Vorschriften des Gebührentarifs.

Zweck dieser Zeilen ist, den mit der Anwendung des neuen Rechts in Österreich befaßten Personen und Behörden, den Steuerpflichtigen und ihren Vertretern sowie den Finanzämtern, die Einarbeitung in das neue Versicherungsteuerrecht zu erleichtern. Diesem Zweck dient insbesondere die Hervorhebung der Unterschiede zwischen dem neuen und dem alten Recht, dem VersStG mit seinen Durchführungsbestimmungen (DB) auf der einen und den Vorschriften der Tarifpost 57 F des Allgemeinen Gebührentarifs 1925 (Gebührentarif) nebst den sie ergänzenden Bestimmungen auf der anderen Seite.

2. Gegenstand der Steuer

Die wichtigste Vorschrift eines jeden Steuergesetzes ist die Vorschrift, in der der Gegenstand der Steuer festgelegt ist, das ist der Tatbestand, an dessen Erfüllung das Gesetz die Entstehung der Steuerschuld knüpft. Es ist die Bestimmung, die an den Anfang aller neuen oder neugefaßten Verkehrsteuergesetze des Altreichs gesetzt ist, indem diese übereinstimmend mit den Worten beginnen: „Der Steuer unterliegt . . . .“ oder „der Steuer unterliegen . . . .“. So stellt auch das VersStG in seiner ersten Zeile den Gegenstand der Steuer durch die Worte heraus: Der Steuer unterliegt die Zahlung des Versicherungsentgelts. Mit diesem steuerlichen Tatbestand weicht das Gesetz in mehrfacher Hinsicht von der Regelung ab, die das österreichische Recht für die Besteuerung der Versicherungsgeschäfte getroffen hat. Aus dieser grundsätzlichen Abweichung in der Grundlage der Besteuerung ergeben sich die weiteren Abweichungen der beiden Rechte von selbst.

Wie schon erwähnt, unterliegt der Versicherungsteuer die Zahlung des Versicherungsentgelts. Gegenüber diesem alleinigen Gegenstand der Steuer kannte das österreichische Recht eine Mehrheit verschiedener Rechtsvorgänge, die es mit der Gebühr für Versicherungsgeschäfte belegte. Nach Tarifpost 57 F § 1 Abs. 1 und § 2 Abs. 1 des Gebührentarifs hatten die inländischen Versicherungsanstalten und die inländischen Vertreter und Zweigniederlassungen ausländischer Versicherungsanstalten Gebühren in näher bezeichneten Vom-Hundert-Sätzen zu entrichten

1. für den Versicherungsvertrag und für alle zwischen der Anstalt und den Versicherungsnehmern getroffenen Vereinbarungen über dessen Fortsetzung oder Abänderung
   und
2. für die seitens der Anstalten stattfindenden Leistungen von Versicherungsummen (Schadensvergütungen) sowie für die Auszahlung von Polizzenrückkaufsummen
   und
3. für die Vorschüsse auf Polizzen (Polizzendarlehen) und für die Zahlung der Zinsen solcher Darlehen.

Der zu 1 genannten Gebühr für den Versicherungsvertrag entspricht die auf die Zahlung des Versicherungsentgelts gelegte Versicherungsteuer. Dagegen kennt das VersStG keine Besteuerung der unter 2 und 3 aufgeführten Zahlungen. Diese beiden Tatbestände werden uns daher in diesen Ausführungen nur noch insoweit beschäftigen, als gelegentliche Erwähnungen dieser Tatbestände in Betracht kommen. Nur sei hier noch bemerkt, daß die Auszahlung der Versicherungsummen nach reichsdeutschem Recht keiner Verkehrsteuer unterliegt, während die Urkunden über den Empfang von Polizzendarlehen der Urkundensteuer nach dem mit Wirkung vom 1. 4. 1939 auch in Österreich eingeführten Urkundensteuergesetz unterworfen sind (Boruttau, Erläuterungsbuch zum Urkundensteuergesetz, 3. Aufl. S. 199).

Was die Gebühr für den Versicherungsvertrag betrifft, so war der Kreis der Versicherungsverträge, die der Gebühr unterworfen wurden, grundlegend verschieden von dem Umfang der Versicherungsverhältnisse, bei denen die Zahlung des Versicherungsentgelts der Versicherungsteuer unterliegt.

Die Tarifpost 57 F des Gebührentarifs legte den inländischen Versicherern die Pflicht zur Gebührenentrichtung für alle von ihnen abgeschlossenen Versicherungsverträge auf, ohne Rücksicht darauf, wo der Versicherungsnehmer wohnte und wo der versicherte Gegenstand belegen war. Die Gebühr war also auch zu entrichten, wenn ein im Ausland wohnender Versicherungsnehmer im Ausland befindliche Gegenstände bei einer österreichischen Versicherungsanstalt versicherte. Die inländische Steuerhoheit war hier durch den inländischen Sitz (Wohnsitz) der Versicherungsanstalten oder Vertreter begründet. Im Gegensatz zu dieser Regelung im österreichischen Recht läßt das VersStG die Verhältnisse des Versicherers außer Betracht und stellt die Steuerpflicht auf Umstände ab, die in der Person des Versicherungsnehmers und in dem versicherten Gegenstand begründet sind, ohne Rücksicht also darauf, ob die Versicherung bei einem inländischen oder einem ausländischen Versicherungsunternehmen und hier wiederum bei dem inländischen Bevollmächtigten eines ausländischen Versicherers oder bei diesem unmittelbar genommen wird. § 1 VersStG unterwirft nämlich die Zahlung des Versicherungsentgelts der Steuer,

1. wenn der Versicherungsnehmer bei der jeweiligen Zahlung des Versicherungsentgelts seinen Wohnsitz (Sitz) oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat,
   oder
2. wenn ein Gegenstand versichert ist, der zur Zeit der Begründung des Versicherungsverhältnisses im Inland war.

Das VersStG geht davon aus, daß die inländische Steuerhoheit durch Vermittlung der Person des Versicherungsnehmers oder durch Vermittlung des versicherten Gegenstandes begründet ist. Dabei ist von Bedeutung, daß die inländische Steuerhoheit bei der Personen- und der Sachversicherung durch den inländischen Wohnsitz (Sitz, gewöhnlicher Aufenthalt) des Versicherungsnehmers und bei der Sachversicherung außerdem durch die inländische Belegenheit des versicherten Gegenstands vermittelt wird. Mit allem Nachdruck sei darauf hingewiesen, daß hiernach und nach der Wortfassung des § 1 VersStG der Sachversicherer zu prüfen hat, ob

a) der versicherte Gegenstand sich bei Begründung des Versicherungsverhältnisses im Inland befand oder
b) der Versicherungsnehmer bei der jeweiligen Zahlung des Versicherungsentgelts seinen Wohnsitz (Sitz) oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat.

Liegt eine der beiden Voraussetzungen vor, so ist die Steuerpflicht gegeben.

Bei den unmittelbar mit ausländischen Versicherern abgeschlossenen Versicherungsverträgen konnte aber das österreichische Recht nicht ohne eine der reichsdeutschen allgemeinen Regelung entsprechenden Sonderregelung auskommen. War kein inländischer Versicherer und auch keine inländische Vertretung eines ausländischen Versicherers vorhanden, so mußte die Gebührenpflicht auf Umstände abgestellt werden, die auf der Versicherungsnehmerseite lagen. So bestimmte Abs. 2 des § 1 der Tarifpost 57 F des Gebührentarifs, daß von direkten Versicherungen, die mit ausländischen, zum Geschäftsbetrieb in Österreich nicht zugelassenen Versicherungsanstalten als Versicherern abgeschlossen wurden, Gebühren nur zu entrichten sind, wenn die Versicherungen zum Gegenstand haben

1. die Versicherung von im Inland gelegenen unbeweglichen oder zur Zeit des Vertragsabschlusses im Inland befindlichen beweglichen Sachen gegen Schäden irgendwelcher Art oder
2. die Versicherung von inländischen Vermögensinteressen gegen Schäden infolge von Ereignissen, die im Inland eintreten, oder
3. die Lebens- oder Unfallversicherung von Personen, die im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses ihren ständigen Wohnsitz im Inland unterhalten.

Ferner sah das österreichische Recht im § 21 der MVdg. vom 8. Mai 1934 (BGBl. II 9/1934) für das Auslandsgeschäft der inländischen Vertreter (Zweigniederlassungen) ausländischer Versicherungsanstalten eine Ausnahme von der Gebührenpflicht dann vor, wenn weder der Versicherungsnehmer in Österreich seinen ordentlichen Wohnsitz hatte, noch sich die Versicherung auf eine daselbst gelegene unbewegliche Sache bezog.

3. Versicherungsverträge

§ 1 VersStG gemäß unterliegt der Steuer die Zahlung des Versicherungsentgelts auf Grund eines durch Vertrag oder auf sonstige Weise entstandenen Versicherungsverhältnisses, während die Tarifpost 57 F des Gebührentarifs eine Gebührenpflicht außerhalb eines Vertragsverhältnisses nur bei Versorgungseinrichtungen (§ 4) entstehen ließ. Mit den Versicherungsverträgen befaßt sich § 2 VersStG. Einerseits gilt in Übereinstimmung mit dem österreichischen Recht nicht als Versicherungsvertrag ein Vertrag, durch den der Versicherer sich ver-

pflichtet, für den Versicherungsnehmer Bürgschaft oder sonstige Sicherheit zu leisten, anderseits gilt als Versicherungsvertrag auch

1. eine Vereinbarung zwischen mehreren Personen oder Personenvereinigungen, solche Verluste oder Schäden gemeinsam zu tragen, die den Gegenstand einer Versicherung bilden können,
2. ein Kapitalansammlungsvertrag oder ein Sparversicherungsvertrag ohne Übernahme eines Wagnisses (Beispiel: der Bausparvertrag).

Die Vereinbarung zu 1 sah das österreichische Recht — auch ohne ausdrückliche Bestimmung — ebenfalls als Versicherungsvertrag an, nur war Voraussetzung, daß den Beteiligten ein Rechtsanspruch auf die Verlust- und Schadensdeckung zustand, während es nach reichsdeutschem Recht genügt, daß die Berechtigten nach Treu und Glauben im Verkehr mit der Versicherungsleistung rechnen können. Ein Versicherungsverhältnis wird daher nicht dadurch ausgeschlossen, daß nach der Satzung auf eine Schadensvergütung kein Rechtsanspruch besteht (RFH RStBl. 1927 S. 214, 1933 S. 1103) oder daß die Leistung als Unterstützung bezeichnet wird (RFH RStBl. 1925 S. 219, 1927 S. 114, 1929 S. 533, 1935 S. 1498).

4. Versicherungsentgelt

Während das VersStG in der Zahlung des Versicherungsentgelts den Gegenstand der Steuer selbst sieht, bildeten nach österreichischem Recht die Prämien und Nebenkosten nur die Bemessungsgrundlage für die Gebühr für den Versicherungsvertrag. Dabei fehlte dem österreichischen Recht, daß sich mit beispielsweisen Aufzählungen begnügte, eine Begriffsbestimmung für die Ausdrücke Prämie und Nebenkosten. Das VersStG umschreibt den Begriff des Versicherungsentgelts als „jede Leistung, die für die Begründung und zur Durchführung des Versicherungsverhältnisses an den Versicherer zu bewirken ist" (§ 3 Abs. 1 Satz 1), und fügt zur besonderen Klarstellung hinzu, daß zum Versicherungsentgelt nicht gehört, „was zur Abgeltung einer Sonderleistung des Versicherers oder aus einem sonstigen in der Person des einzelnen Versicherungsnehmers liegenden Grund gezahlt wird" (§ 3 Abs. 1 Satz 2). Als Nebenkosten, die zum Versicherungsentgelt gehören, nennt das Gesetz Eintrittsgelder und Gebühren für die Ausfertigung des Versicherungsscheins. Zu diesen Nebenkosten zählen außerdem Gebühren für die Ausfertigung von Nachträgen zum Versicherungsschein, Gebühren für die Ausfertigung von Verlängerungscheinen, sonstige Schreibgebühren sowie Gebühren für die Zustellung des Versicherungsscheins und ebenso Regulierungskosten, die beim Eintritt des Versicherungsfalls entstehen und dem Versicherungsnehmer auferlegt werden. Alle diese Nebenkosten dienen zur Deckung der allgemeinen und besonderen Verwaltungskosten des Versicherers. Als Beispiel für das, was nicht zum Versicherungsentgelt gehört, nennt das Gesetz die Kosten für die Ausstellung einer Ersatzurkunde und Mahnkosten. Weitere Beispiele sind: Kosten für Abschriften von Erklärungen und Urkunden, Verzugzinsen, Hebegebühren für die tatsächliche Abholung der Prämie beim Versicherungsnehmer.

§ 3 Abs. 2 gemäß unterliegt der Versicherungsteuer nicht die Tarifprämie, die an sich nach dem Versicherungsvertrag zu zahlen wäre, sondern lediglich die um einen etwaigen Gewinnanteil gekürzte Tarifprämie (Barprämie). Die Vorschrift findet auf die Prämieneinnahmen aller Versicherungsunternehmungen Anwendung. Nach österreichischem Recht durften nur Versicherungsanstalten, die auf dem Grundsatz der gegenseitigen Haftung der Mitglieder beruhen, die an die Versicherungsnehmer gewährten Gewinnanteile bei der Berechnung der Gebühr in Abzug bringen (Tarifpost 57 F § 1 Abs. 1 Ziff. 1 des Gebührentarifs).

5. Ausnahmen von der Besteuerung

Hier begegnen wir wieder einem grundlegenden Unterschied zwischen dem österreichischen Recht und dem Recht des Altreichs. Die Befreiungen des österreichischen Rechts stellten persönliche Befreiungen der mit Rücksicht auf ihren Geschäftzweck begünstigten Anstalten dar. Das hatte für die im § 10 der Tarifpost 57 F genannten Vereine und genossenschaftlichen Vereinigungen zur Folge, daß die Befreiung nur eintrat, wenn die Vereine und Vereinigungen sich lediglich mit Geschäften befaßten, um derentwillen ihnen die Befreiung zustand. Betrieb z. B. eine Vereinigung noch andere als die im § 10 aufgeführten Geschäfte (Versicherungen von Krankenunterstützungen, von Invaliditäts-, Alters-, Witwen- und Waisenpensionen der Arbeiter usw.), so entfiel jede Befreiung. Nach dem VersStG ist die Zahlung der im § 4 genannten Versicherungsentgelte sachlich von der Besteuerung ausgenommen; die Prämieneinnahmen des Versicherungsunternehmens können danach zu einem Teil der Versicherungsteuer unterliegen, zum anderen Teil von ihr ausgenommen sein.

Im einzelnen ist zu den Ausnahmevorschriften des § 4 VersStG das folgende zu bemerken:

Der Befreiung der Zahlung des Versicherungsentgelts für Rückversicherungen (Ziff. 1) entsprach eine Ermäßigung (unter den bestimmten Voraussetzungen des § 17 der MVdg. vom 8. 5. 1934, BGBl. II Nr. 9/1934, auch eine Befreiung) der Gebühr für den Versicherungsvertrag und eine Ausnahme von der Gebührenpflicht für die Versicherungsleistungen des Rückversicherers an die Anstalt, die die Rückversicherung genommen hat.

Eine Begünstigung der Kleinlebensversicherungen (Ziff. 2) war dem österreichischen Recht unbekannt.

Ebenso wie das VersStG (Ziff. 3 und 4) enthielt § 11 der Tarifpost 57 F des Gebührentarifs umfangreiche Befreiungen auf dem Gebiet der Sozialversicherung. Die in den Ziffern 3 und 4 genannten Sozialversicherungsgesetze sind durch die Verordnung vom 22. 12. 1938 (RGBl. I S. 1912) mit Wirkung vom 1. 1. 1939 in Österreich eingeführt worden.

Der Befreiung der Versicherungen, die bei einer Pensions-, Witwen- oder Waisenkasse auf Grund eines Arbeitsverhältnisses genommen sind

(Ziff. 5), und der Krankenversicherungen im Sinn der Ziff. 6 entsprachen — mit Abweichungen — die am Anfang dieses Abschnitts 5 genannten Befreiungen.

Entsprechend der Ausnahmevorschrift für Versicherungen von Vieh aus kleinen Viehhaltungen, wenn die Versicherungsumme 1 500 RM nicht übersteigt (Ziff. 7), sah das österreichische Recht im § 29 der MVdg. vom 8. 5. 1934 (BGBl. II Nr. 9/1934) auf Grund der Ermächtigung im § 10 Abs. 2 der Tarifpost 57 F des Gebührentarifs eine Befreiung von der Gebühr vor für die auf dem Grundsatz der Wechselseitigkeit beruhenden Viehversicherungsvereine, sofern sie sich ausschließlich oder vorwiegend aus Besitzern kleinerer land- oder forstwirtschaftlicher Betriebe zusammensetzten, deren Geschäftsbetrieb sich auf ein räumlich begrenztes Gebiet beschränkte, und nur solche Personen als Mitglieder zuließen, die in diesem Gebiet ihren Wohnsitz hatten oder daselbst Grund und Boden besaßen. Darin, daß Versicherungen kleiner Viehhaltungen steuerfrei sind, stimmen das alte und das neue Recht überein. Nach dem Reichsrecht ist aber die Ausnahmevorschrift nicht auf die auf dem Grundsatz der Gegenseitigkeit beruhenden Viehversicherungsvereine beschränkt, auch ist es gleichgültig, auf welchen räumlichen Bereich sich der Geschäftsbetrieb des Versicherers erstreckt. Maßgebend ist allein, daß eine Versicherung von Vieh aus kleinen Viehhaltungen im Sinn der näheren Erläuterungen durch § 31 VersStDB vorliegt.

Der eben genannte § 29 der MVdg. vom 8. 5. 1934 sah noch eine Gebührenbefreiung für die auf dem Grundsatz der Wechselseitigkeit beruhenden Feuerschadenvergütungsvereine (Feuerschadenversicherungsvereine) vor, wenn sie sich ausschließlich oder vorwiegend aus Besitzern kleinerer land- und forstwirtschaftlicher Betriebe zusammensetzten, ihren Geschäftsbetrieb auf eine oder höchstens zwei Ortsgemeinden beschränkten und ausschließlich Wohn- und Wirtschaftsgebäude gegen Brandschaden versicherten. Eine gleiche oder ähnliche Ausnahmevorschrift ist im VersStG nicht enthalten. Die erwähnten kleinen Feuerschadenvergütungsvereine werden darauf Bedacht zu nehmen haben, ihrer am 1. 4. 1939 eintretenden Steuerpflicht zu genügen.

Außer den im § 4 VersStG genannten Ausnahmen von der Besteuerung enthalten die DB noch zwei besondere Befreiungsvorschriften. § 4 DB gemäß ist von der Besteuerung ausgenommen die Zahlung des Versicherungsentgelts für eine Versicherung, die bei Vereinigungen öffentlich-rechtlicher Körperschaften genommen wird, um Aufwendungen der öffentlich-rechtlichen Körperschaften für Ruhegehalt und Hinterbliebenenversorgung ihrer Mitglieder auszugleichen. § 29 DB enthält eine Ausnahmevorschrift zugunsten der diplomatischen und konsularischen Vertretungen und Vertreter außerdeutscher Staaten.

Befreiungs- und Ermäßigungsvorschriften in Gesetzen und sonstigen allgemeinen Bestimmungen, die nach Artikel II des Gesetzes über die Wiedervereinigung Österreichs mit dem Deutschen Reich vom 13. 3. 1938 im Land Österreich weiter gelten, sind, soweit sie die Versicherungsteuer betreffen, durch die Einführung des Versicherungsteuergesetzes gegenstandslos geworden und können deshalb vom 1. 4. 1939 ab nicht mehr angewendet werden.

6. Steuerberechnung

Der Steuer unterliegt die Zahlung des Versicherungsentgelts. Berechnet wird die Steuer regelmäßig ebenfalls vom Versicherungsentgelt (§ 5 Abs. 1 Ziff. 1). Nur für die Hagelversicherung gilt eine andere Steuerberechnung; hier wird die Steuer, ohne daß an der Entstehung der Steuerschuld mit der Zahlung des (hier des ersten) Versicherungsentgelts etwas geändert wird, von der Versicherungsumme und für jedes Versicherungsjahr berechnet (§ 5 Abs. 1 Ziff. 2). Die Berechnungsart sei im Vergleich mit einer Berechnung aus der Feuerversicherung an folgendem Beispiel erläutert: Ein Landwirt nimmt eine Hagelversicherung mit einer Versicherungsumme von 10 000 RM und einer ersten Prämie (Vorbeitrag) von 100 RM und außerdem eine Feuerversicherung mit einer Versicherungsumme von 200 000 RM und einer Vierteljahrsprämie von 50 RM. Die Steuer für die Feuerversicherung ist in jedem Vierteljahr auf 4 v. H. (§ 6 Abs. 1 Ziff. 5) von 50 RM = 2 RM zu berechnen, für die Hagelversicherung sind für das ganze Jahr auf Grund der ersten Prämienzahlung 0,20 RM für je 1 000 RM der Versicherungsumme (§ 6 Abs. 2) = 2 RM Steuer zu berechnen und abzuführen. Der Grund für die Herausnahme der Hagelversicherung aus der sonst ausschließlichen Berechnung der Steuer vom Versicherungsentgelt beruht darauf, daß die in hagelreichen Gegenden ansässigen Landwirte, die bereits durch die höhere Prämie ungünstiger gestellt sind, nicht noch mit der höheren Steuer, die sich aus der höheren Prämie ergeben würde, belastet werden sollen.

Das österreichische Recht sah, wie unter 2 dargelegt, Gebühren vor sowohl für den Versicherungsvertrag als auch für die Versicherungsleistungen des Versicherers und auch für die Polizzendarlehen. Daraus ergaben sich von selbst drei verschiedene Berechnungsgrundlagen. Die Gebühr für den Versicherungsvertrag wurde von den bei den Versicherern eingehenden Prämien und Nebengebühren, die Gebühr für die Versicherungsleistungen von diesen Leistungen und die Gebühr für die Polizzendarlehen von den Darlehensbeträgen nebst Zinsen berechnet (§ 1 der Tarifpost 57 F des Gebührentarifs). Die Berechnung auf der Grundlage der Prämie galt auch für die Hagelversicherung. Eine besondere Berücksichtigung der Versicherungsnehmer in hagelreichen Gegenden durch das Mittel der Berechnung der Vertragsgebühr von der Versicherungsumme fand nicht statt.

Die genannten Gebühren waren im Inlandgeschäft von der Gesamtsumme der jährlichen Einnahmen (oder Leistungen oder Darlehen) zu berechnen. Im Gegensatz hierzu ist die Steuer nach dem VersStG (§ 5 Abs. 1 Ziff. 1) grundsätzlich von der einzelnen Entgeltzahlung zu berechnen und deshalb auch im einzelnen abzurunden. Dies beruht darauf, daß der Versicherer die Steuer § 8 Abs. 1 Satz 3 gemäß gesetzlich für Rechnung des Versicherungsnehmers zu entrichten hat, also bei jeder Ent-

gegennahme einer Prämie zugleich die darauf entfallende Steuer (abgerundet) einzieht. Eine Ausnahme besteht für die Fälle, in denen der Versicherer Steuerabrechnungen mit seinen Versicherungsnehmern nicht vornimmt, d. h. dann, wenn er die Steuer in das Versicherungsentgelt eingerechnet hat (§ 5 Abs. 2). Außerdem ist im § 11 Abs. 3 VersStDB folgende Vergünstigung vorgesehen: Der Versicherer darf mehrere Zahlungen eines Versicherungsnehmers, die dieser innerhalb des Aufstellungszeitraums für die gleiche Versicherung leistet, in der Aufstellung in einer Summe zusammenfassen.

7. Steuersatz

Das deutsche Recht (§ 6) enthält eine ganze Reihe unterschiedlicher Steuersätze von mindestens 2 und höchstens 10 vom Hundert. Dadurch gewinnt die Regelung an Bedeutung, die für die Besteuerung getroffen ist, je nachdem es sich um selbständige Versicherungzweige oder Versicherungsarten oder um zusammengefaßte Versicherungen handelt. Ist die Zahlung des Versicherungsentgelts aus selbständigen Versicherungzweigen (oder -arten) zu besteuern, so sind die im § 6 VersStG und im § 5 DB ausgeworfenen Steuersätze anzuwenden. Diese Steuersätze gelten auch (§ 7 VersStG), wenn ein Versicherungsvertrag mehrere Versicherungzweige oder Versicherungsarten umfaßt und wenn hierbei das Versicherungsentgelt für den einzelnen Versicherungzweig oder die einzelne Versicherungsart in den Büchern des Versicherers und im Versicherungschein gesondert angegeben ist. Ist dagegen das Versicherungsentgelt für die mehreren Versicherungzweige oder Versicherungsarten in einem Gesamtbetrag angegeben, so beträgt die Steuer 10 vom Hundert dieses Gesamtbetrags. Wegen des Begriffs der selbständigen Versicherungzweige und Versicherungsarten, insbesondere der benannten, unter § 6 Ziff. 12 fallenden, weise ich auf die ausführlichen Erläuterungen in dem Kommentar zum VersStG von Wunschel-Kostboth, Seiten 157 u. f., 195 bis 207 hin. Gegenüber dieser allgemeinen Regelung enthielt das österreichische Recht im § 14 der MVdg. vom 8. 5. 1934 (BGBl. II Nr. 9/1934) nur einige Sondervorschriften.

8. Steuerschuldner

Die Gebühr des österreichischen Rechts war den Versicherungsanstalten auferlegt. § 8 VersStG gemäß ist dagegen Steuerschuldner der Versicherungsnehmer. Zur Vereinfachung für die Versicherungsnehmer, die ja schon im Zahlungsverkehr mit dem Versicherer stehen, und für die Finanzämter, die nicht mit hunderttausenden einzelnen Versicherungsnehmern zu tun haben sollen, ist aber bestimmt, daß der Versicherer oder dessen Bevollmächtigter die Steuer für Rechnung des Versicherungsnehmers zu entrichten hat (§ 8 Abs. 1 Satz 3).

In einer Gruppe von Fällen gibt es indessen als einzigen Beteiligten im Inland nur den Versicherungsnehmer; nämlich dann, wenn der Versicherer im Inland weder seinen Wohnsitz (Sitz) noch einen Bevollmächtigten zur Entgegennahme des Versicherungsentgelts hat. Hier legt § 8 Abs. 3 dem Versicherungsnehmer die Pflicht zur Entrichtung der Steuer auf. Dies entspricht der Regelung, die im § 2 Abs. 5 der Tarifpost 57 F des Gebührentarifs für direkte Versicherungen bei ausländischen Versicherungsanstalten getroffen war; hier war zur Entrichtung der Gebühren (Hinweis auf Abschnitt 2 letzter Absatz dieses Aufsatzes) der Versicherungsnehmer und, wenn dieser nicht zugleich der Versicherte war, der Versicherer zur ungeteilten Hand mit dem Versicherungsnehmer verpflichtet.

9. Fälligkeit der Steuer

An die Stelle der Zweiwochenfrist des § 9 VersStG treten bei der Entrichtung der Steuer durch den Versicherer im Ist- und im Sollverfahren andere Fristen (Hinweis auf Abschnitt 11 dieser Ausführungen). Hier sei noch bemerkt, daß das Recht des Altreichs eine Erhöhung der Steuer im Fall nicht rechtzeitiger Steuerentrichtung nicht kennt, vielmehr nur einen Säumniszuschlag in Höhe von 2 vom Hundert vorschreibt (Steuersäumnisgesetz vom 24. 12. 1934, RGBl. I S. 1271, §§ 1 und 3). Das österreichische Recht sah eine Erhöhung der Gebühr, z. B. im § 6 Abs. 4 der Tarifpost 57 F des Gebührentarifs auf das Dreifache, vor.

10. Erstattung der Steuer

Außer den allgemeinen Erstattungsgründen der AO (Hinweis insbesondere auf § 152 Abs. 2 Ziff. 2: eine nicht festgesetzte Verkehrsteuer ist zu Unrecht entrichtet worden) gewährt das VersStG zwei besondere Erstattungsmöglichkeiten. Diese sind:

§ 10 Abs. 1 VersStG: Wird das Versicherungsentgelt ganz oder zum Teil zurückgezahlt, weil die Versicherung vorzeitig aufhört oder das Versicherungsentgelt oder die Versicherungsumme herabgesetzt worden ist, so wird die Steuer auf Antrag insoweit erstattet, als sie bei Berücksichtigung dieser Umstände nicht zu erheben gewesen wäre. Hier handelt es sich um die Fälle der Herauszahlung unverdienter Prämien. Beispiele:

Ein Versicherungsnehmer zahlt die Prämie für ein Jahr voraus. Nach Ablauf eines halben Jahres hört die Versicherung vorzeitig auf. Dem Versicherungsnehmer wird die Prämie für das zweite Halbjahr zurückvergütet. Diese Prämie ist für den Versicherer eine unverdiente, da er für die zweite Hälfte des Jahres ein Wagnis nicht mehr zu tragen hat. Die Steuer für diese Prämienhälfte wird erstattet.

Zahlt dagegen der Versicherer einen Teil der Prämie zurück, weil ein Schaden während der Versicherungsdauer nicht entstanden ist, so handelt es sich um eine verdiente Prämie; denn der Versicherer hat während der ganzen Vertragsdauer das Wagnis getragen. Eine Steuer wird nicht erstattet.

§ 10 Abs. 3 VersStG: Ist bei der Zahlung eines Versicherungsentgelts für eine Rentenversicherung der Versicherungsnehmer über 60 Jahre alt oder erwerbsunfähig oder nicht nur vorübergehend verhindert, seinen Lebensunterhalt durch eigenen Erwerb zu bestreiten, so wird die Steuer für dieses Versicherungsentgelt auf Antrag erstattet, wenn die versicherte Jahresrente den Betrag von 600 Reichsmark nicht übersteigt.

11. Besteuerungsverfahren

Hier genügt ein kurzer Überblick über die Verfahrensvorschriften des neuen Rechts.

Was die Zuständigkeit der zur Verwaltung der Steuer berufenen Behörden betrifft, so enthalten die VersStDB nur Vorschriften über die örtliche Zuständigkeit. Die sachliche Zuständigkeit ist im § 17 AO geregelt. Hiernach sind zur Verwaltung der Reichssteuern, also auch der Versicherungsteuer, als unterste Instanz die Finanzämter zuständig. Grundsätzlich ist danach die sachliche Zuständigkeit aller Finanzämter gegeben. Der Reichsminister der Finanzen hat indessen zur Vereinfachung des Verwaltungsverfahrens in den meisten Städten, deren Bereich auf mehrere Finanzämter aufgeteilt ist, die Verwaltung der Versicherungsteuer einem Finanzamt übertragen. So sind in Berlin das Finanzamt Börse und in Wien das Finanzamt für Verkehrsteuern in Wien für die Verwaltung der Versicherungsteuer sachlich zuständig. Die örtliche Zuständigkeit ist im § 1 DB verschieden geregelt, je nachdem es sich um einen inländischen Versicherer oder um einen ausländischen Versicherer oder um den Versicherungsnehmer handelt, der — in dem Ausnahmefall des § 8 Abs. 3 des Gesetzes — die Steuer selbst zu entrichten hat.

Abgesehen von dem soeben genannten Sonderfall hat der Versicherer die Steuer für Rechnung des Versicherungsnehmers an das Finanzamt zu entrichten. Er muß die Steuer nach den tatsächlich vereinnahmten Versicherungsentgelten entrichten: Entrichtung nach dem Prämien-Istbetrag (§ 9 Abs. 1, §§ 10 bis 15 DB). Danach muß der Versicherer jede an ihn geleistete Zahlung in eine Aufstellung eintragen (§ 10 Abs. 1). Aufstellungzeitraum ist der Kalendermonat (§ 10 Abs. 2). Der Aufstellungzeitraum kann vom Finanzamt auf Antrag bis zu einem Jahr verlängert werden (§ 10 Abs. 3). Zugleich mit der Vorlegung der Aufstellung muß der Versicherer dem Finanzamt eine Nachweisung in zwei Stücken einreichen (§ 13 Abs. 2 Satz 1). Gleichzeitig mit der Einreichung der Nachweisung muß der Versicherer die Steuer an das Finanzamt entrichten (§ 14). Das Finanzamt setzt die Steuer auf beiden Stücken der Nachweisung fest und gibt die Aufstellung und ein Stück der Nachweisung dem Versicherer zurück (§ 15). Auf Antrag darf das Finanzamt zulassen, daß an Stelle der Aufstellung die Geschäftsbücher des Versicherers verwendet werden (§ 12); dann entfällt die Anwendung der für die Aufstellung gegebenen Vorschriften.

Auf besonderen Antrag darf das Finanzamt zulassen, daß der Versicherer die Steuer im Weg nachträglicher Abrechnung entrichtet: Besteuerung nach dem Prämien-Sollbetrag (§ 9 Abs. 2, §§ 16 bis 20) entsprechend der österreichischen Regelung im § 15 der MVdg. vom 8. 5. 1934 (BGBl. II Nr. 9/1934). Grundlage für die Steuerentrichtung sind die Geschäftsbücher des Versicherers (§ 16 Abs. 2). Abrechnungzeitraum ist das Kalendervierteljahr (§ 16 Abs. 3). Der Abrechnungzeitraum darf weder verlängert noch verkürzt werden. Auf die für den Abrechnungzeitraum zu entrichtende Steuer hat der Versicherer für jeden Kalendermonat eine Abschlagzahlung zu leisten, und zwar bis zum 10. des folgenden Monats (§ 17 Abs. 1). Der Versicherer muß für jeden Abrechnungzeitraum eine Nachweisung in zwei Stücken aufstellen. Die Nachweisung ist bis zum Schluß des folgenden Monats dem Finanzamt einzureichen (§ 18 und § 19 Abs. 1). Die Nachweisung muß u. a. die nach den Prämie-Sollbeträgen errechneten, fälligen Steuerbeträge enthalten. Der Ausgleich zwischen dem „Soll" und dem „Ist" wird dadurch erreicht, daß der Versicherer berechtigt ist, die Steuer für nicht eingegangene Zahlungen bei der Abrechnung für denjenigen Abrechnungzeitraum abzusetzen, in dem er die Versicherung ganz oder teilweise in Abgang gestellt (storniert) hat (§ 16 Abs. 4). Gleichzeitig mit der Einreichung der Nachweisung hat der Versicherer die Abschlußzahlung (nach Anrechnung der Abschlagzahlungen) zu entrichten (§ 19 Abs. 2). Das Finanzamt setzt die Steuer auf beiden Stücken der Nachweisung fest und gibt die Steuerfestsetzung dem Versicherer durch Rückgabe des einen Stücks bekannt (§ 20).

Der Versicherungsnehmer hat die Steuer unmittelbar an das Finanzamt zu entrichten, wenn der Versicherer im Inland weder seinen Wohnsitz (Sitz) noch einen Bevollmächtigten hat. Die Besteuerungsverfahrensvorschriften sind in den §§ 24 bis 28 geregelt. Der Versicherungsnehmer muß den Abschluß der Versicherung dem Finanzamt unverzüglich anzeigen; binnen zwei Wochen nach der Zahlung des Versicherungsentgelts hat er eine Nachweisung (Steuererklärung) in zwei Stücken beim Finanzamt einzureichen und gleichzeitig die Steuer zu entrichten. Das Finanzamt setzt die Steuer auf beiden Stücken der Nachweisung fest und gibt die Steuerfestsetzung dem Versicherungsnehmer durch Rückgabe des einen Stücks bekannt. Der hier behandelten Pflicht des Versicherungsnehmers, die Steuer zu entrichten, entsprach in Österreich die Regelung, die im § 2 Abs. 5 der Tarifpost 57 F des Gebührentarifs für direkte Versicherungen bei ausländischen Versicherungsanstalten getroffen war; hier war zur Entrichtung der Gebühren der Versicherungsnehmer und, wenn dieser nicht zugleich der Versicherte war, der Versicherte zur ungeteilten Hand mit dem Versicherungsnehmer verpflichtet.

Nach § 36 der MVdg. vom 8. 5. 1934 waren die Gebühren für Versicherungsgeschäfte grundsätzlich spätestens am 14. Tag des dem Geschäftsjahr der Versicherungsanstalt oder Versorgungseinrichtung folgenden ersten Monats oder — unter Entrichtung der gesetzlichen Verzugzinsen und von Abschlagzahlungen nach § 37 der MVdg. — spätestens am 14. Tag des dem Geschäftsjahr folgenden siebenten Monats einzuzahlen. Das Geschäftsjahr der Anstalten und Einrichtungen fiel regelmäßig mit dem Kalenderjahr zusammen. Für den Fall, daß die Gebühren nicht nach der jährlichen Gesamtsumme der Prämien usw. zu entrichten waren, sah § 36 Abs. 3 der MVdg. andere Zahlungsfristen vor.

12. Die Einführungsverordnung

Die Vorschriften der Einführungsverordnung über die Versicherungsteuer treten am 1. 4. 1939 in Kraft. Die der Versicherungsteuer entsprechenden Ge-

bühren der Tarifpost 57 F des Gebührentarifs nebst den ergänzenden Vorschriften treten mit Ablauf des 31. 3. 1939 außer Kraft. Soweit solche Gebühren noch bis zum 31. 3. 1939 entstanden sind oder entstehen, müssen sie auch in der Zeit nach dem 31. 3. 1939 nachentrichtet werden. Im Interesse einer allgemeinen und gleichmäßigen Erledigung der noch schwebenden Fälle ist im § 8 Abs. 2 der Einführungsverordnung vorgeschrieben, daß die Gebühren, soweit sie nicht früher fällig werden, spätestens am 30. 6. 1939 zu entrichten sind.

Von Bedeutung ist noch die Übergangsvorschrift im § 3 der Einführungsverordnung:

Ist ein Rechtsvorgang nach den im § 1 eingeführten Vorschriften zu versteuern, war aber der Rechtsvorgang, das ihm zugrunde liegende Rechtsgeschäft oder deren Beurkundung bereits nach den bisher im Land Österreich geltenden Vorschriften der Besteuerung unterworfen oder von der Besteuerung ausgenommen, so ist eine Steuer nach reichsrechtlichen Vorschriften nicht mehr zu erheben.

Unterliegt ein Rechtsvorgang nach dem 31. 3. 1939 auf Grund der Einführungsverordnung der Versicherungsteuer, war aber der Rechtsvorgang oder die Urkunde bereits nach den bisher in Österreich geltenden Vorschriften der Steuer (Gebühr) unterworfen oder von ihr ausgenommen, so ist eine Versicherungsteuer nicht mehr zu erheben. Dies gilt insbesondere in den Fällen des § 2 Abs. 2 der Tarifpost 57 F des Allgemeinen Gebührentarifs 1925.

Beispiel:

Ein im Land Österreich wohnhafter Versicherungsnehmer versicherte im Jahr 1935 im Land Österreich befindliche Sachen für die Dauer von 10 Jahren bei einer reichsdeutschen Versicherungsgesellschaft. Auf das Versicherungsgeschäft war § 2 Abs. 2 der Tarifpost 57 F anzuwenden. Die reichsdeutsche Versicherungsteuer kann nicht mehr erhoben werden.

Soweit der Rechtsvorgang auch ohne die Einführungsverordnung bereits der Versicherungsteuer unterlag, ist die Versicherungsteuer nach wie vor zu entrichten. § 3 EinfVO hat also nicht zur Folge, daß Rechtsvorgänge steuerfrei werden, die schon vor dem 1. 4. 1939 der Versicherungsteuer unterlagen.

Beispiel:

Ein in Berlin wohnhafter Versicherungsnehmer versicherte im Jahr 1935 im Land Österreich befindliche Sachen für die Dauer von 10 Jahren bei einer reichsdeutschen Versicherungsgesellschaft. Auf das Versicherungsgeschäft war § 2 Abs. 2 der Tarifpost 57 F anzuwenden. Die Versicherungsteuer wurde § 1 Abs. 1 Ziff. 1 VersStG gemäß bereits für die vor dem 1. 4. 1939 gezahlten Versicherungsentgelte geschuldet und ist auch für die ab 1. 4. 1939 gezahlten Versicherungsentgelte unverändert zu entrichten.

Die Verordnung über den Steuerabzug von Aufsichtsratsvergütungen vom 31. März 1939

Von Regierungsrat Dr. *Oermann*, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Einführung

Die Aufsichtsratsmitglieder unterliegen mit den Vergütungen, die ihnen für die Überwachung der Geschäftsführung gewährt werden, einer besonderen Abgabe. Die Abgabe ist geregelt im Gesetz über die Erhebung einer Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder vom 28. März 1934 (RGBl. I S. 253, RStBl. 1934 S. 369). Durch § 3 des Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 17. Februar 1939 (RGBl. I S. 283, RStBl. 1939 S. 305) ist die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder von 10 auf 20 vom Hundert erhöht worden.

§ 2 des Gesetzes über die Erhebung einer Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder bestimmt, daß die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder im Steuerabzugsverfahren erhoben wird. Das Steuerabzugsverfahren war zunächst durch die Verordnung vom 30. März 1933 (RGBl. I S. 155, RStBl. 1933 S. 265) geregelt. An die Stelle dieser Verordnung ist für die Aufsichtsratsvergütungen, die den Aufsichtsratsmitgliedern nach dem 31. Dezember 1934 zugeflossen sind, die Verordnung über den Steuerabzug von Aufsichtsratsvergütungen vom 6. Februar 1935 (RGBl. I S. 161, RStBl. 1935 S. 216) getreten.

Die Erhöhung der Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder hat zur Folge, daß die Hundertsätze, die der Verordnung vom 6. Februar 1935 gemäß für die Vornahme des Steuerabzugs, für die Ermittlung der Einkünfte aus Aufsichtsratsvergütungen und für die Anrechnung des einbehaltenen Steuerabzugs auf die

Einkommensteuerschuld maßgebend waren (§ 3, § 9 und § 10 der Verordnung vom 6. Februar 1935), künftig nicht mehr anwendbar sind. Es erschien zweckmäßig, in der bisherigen Verordnung nicht nur die Hundertsätze zu ändern, sondern die Verordnung neu zu fassen. Dadurch war es möglich, auch die sonstigen Vorschriften der Verordnung der Entwicklung der Verwaltungsübung anzugleichen. Das ist durch die Verordnung vom 31. März 1939 geschehen.

2. Zweck der Verordnung

Zweck des Steuerabzugsverfahrens ist, die Steuer durch Erhebung an der Quelle sicherzustellen und das Erhebungsverfahren zu vereinfachen. Durch den einbehaltenen Steuerabzug ist die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder regelmäßig abgegolten. Eine Veranlagung zur Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder findet nur statt, wenn die Aufsichtsratsvergütung von einem ausländischen Unternehmen gezahlt wird und daher dem Steuerabzug nicht unterworfen ist (Hinweis auf die Richtlinien für die Veranlagung zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer für 1937 Abschn. C III 3 Absatz 2).

Wenn das Aufsichtsratsmitglied beschränkt einkommensteuerpflichtig ist (§ 1 Absatz 2 EStG 1939), wird im Steuerabzugsverfahren neben der Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder auch Einkommensteuer, und zwar stets in Höhe von 10 vom Hundert der Einkünfte aus Aufsichtsratsvergütungen erhoben. Im Gegensatz zum Verfahren bei der Erhebung der Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder, die durch den Steuerabzug regelmäßig abgegolten ist, gilt für die Erhebung der Einkommensteuer von Aufsichtsratsvergütungen das Folgende: die Einkommensteuer, die auf die Aufsichtsratsvergütungen entfällt, muß bei unbeschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern immer im Weg der Veranlagung erhoben werden. Bei beschränkt Steuerpflichtigen muß sie im Weg der Veranlagung erhoben werden, wenn die von dem einzelnen Unternehmen an das beschränkt steuerpflichtige Aufsichtsratsmitglied gezahlte Vergütung im Kalenderjahr 5300 RM oder mehr beträgt, weil die Einkommensteuer der Steuergruppe III nach der Einkommensteuertabelle mehr als 10 vom Hundert beträgt.

3. Höhe des Steuerabzugs

§ 3 Absatz 1 der Verordnung gemäß wird bei unbeschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern nur die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder durch Steuerabzug erhoben. Der Steuerabzug beträgt daher 20 vom Hundert der Aufsichtsratsvergütung.

Bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern wird § 3 Absatz 2 der Verordnung gemäß auch Einkommensteuer in Höhe von 10 vom Hundert der um die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder gekürzten Vergütung einbehalten. Da die Abgabe $^{20}/_{100}$ der Vergütung beträgt, so bleiben nach Abzug der Abgabe noch $^{80}/_{100}$ übrig. Davon sind $^{8}/_{100}$ als Einkommensteuer einzubehalten. Der Steuerabzug beträgt demgemäß $^{20}/_{100}$ zuzüglich $^{8}/_{100}$ = insgesamt 28 vom Hundert der Aufsichtsratsvergütung.

Das Aufsichtsratsmitglied ist Schuldner des Steuerabzugs (§ 4 der Verordnung). Der einbehaltene Steuerabzug ist daher für Rechnung des Aufsichtsratsmitglieds vorzunehmen (§ 1 Absatz 1 der Verordnung. Infolge der Steuerabzugspflicht darf aber dem Aufsichtsratsmitglied nur der um den Steuerabzug gekürzte Betrag unmittelbar ausgezahlt werden. Der Restbetrag ist § 5 der Verordnung gemäß für seine Rechnung als Steuerabzug an die Finanzkasse zu zahlen. Zugeflossen ist dem Aufsichtsratsmitglied aber der Gesamtbetrag der Vergütung.

Es kommt vor, daß ein Unternehmen einem Aufsichtsratsmitglied als Vergütung einen festen Betrag zusagt, der ihm ungekürzt ausgezahlt werden soll. Diese „Zusage" kann mit Rücksicht auf die zwingenden Vorschriften des § 1 Absatz 1 und des § 4 der Verordnung nur so aufgefaßt werden, daß der „zugesagte" Betrag nur den Teil der Vergütung darstellen soll, der dem Aufsichtsratsmitglied unmittelbar zufließt. Daneben ist aber der auf den Steuerabzug entfallende Teil der Vergütung noch an die Finanzkasse zu entrichten. Bei unbeschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern beträgt der Teil der Vergütung, der an das Aufsichtsratsmitglied unmittelbar auszuzahlen ist, $^{80}/_{100}$ und der Teil, der auf den Steuerabzug entfällt, $^{20}/_{100}$. Der Steuerabzug macht mithin $^{20}/_{80}$ = 25 vom Hundert des Betrags aus, der unmittelbar an das Aufsichtsratsmitglied ausgezahlt werden soll.

Bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern beträgt der Teil der Aufsichtsratsvergütung, der an das Aufsichtsratsmitglied unmittelbar auszuzahlen ist, $^{72}/_{100}$ und der Teil, der auf den Steuerabzug entfällt, $^{28}/_{100}$. Der Steuerabzug beträgt mithin $^{28}/_{72}$ = 38,88 vom Hundert des Betrags, der an das Aufsichtsratsmitglied unmittelbar auszuzahlen ist. Davon entfallen $^{20}/_{72}$ = 27,77 vom Hundert auf die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder und $^{8}/_{72}$ = 11,11 vom Hundert auf die Einkommensteuer. § 3 der Verordnung lautet demgemäß:

„(1) Bei unbeschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern wird durch den Steuerabzug nur die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder erhoben. Der Steuerabzug beträgt:

20 vom Hundert der Aufsichtsratsvergütung, wenn der Empfänger die Steuer trägt,

25 vom Hundert des an das Aufsichtsratsmitglied tatsächlich ausgezahlten Betrags, wenn das Unternehmen die Steuer übernimmt.

(2) Bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern wird durch den Steuerabzug neben der Ab-

gabe der Aufsichtsratsmitglieder auch Einkommensteuer erhoben. Der Steuerabzug beträgt:

28 vom Hundert der Aufsichtsratsvergütung, wenn der Empfänger die Steuern trägt,

38,88 vom Hundert des an das Aufsichtsratsmitglied tatsächlich ausgezahlten Betrags, wenn das Unternehmen die Steuern übernimmt."

Soll bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern von dem als Vergütung zugesagten Betrag nur die Einkommensteuer, nicht aber auch die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder vom Empfänger der Aufsichtsratsvergütung getragen werden, so beträgt der Steuerabzug (Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder und Einkommensteuer) $^{28}/_{80}$ = 35 vom Hundert des zugesagten Betrags. Dieser Betrag ist als Steuerabzug an die Finanzkasse abzuführen. Die zugesagte Vergütung darf aber nur um den Teil des Steuerabzugs gekürzt werden, der auf die Einkommensteuer entfällt. Das sind $^{8}/_{80}$ = 10 vom Hundert des zugesagten Betrags.

Soll bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern von dem als Vergütung zugesagten Betrag nur die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder, nicht aber auch die Einkommensteuer vom Empfänger der Aufsichtsratsvergütung getragen werden, so beträgt der Steuerabzug (Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder und Einkommensteuer) $^{28}/_{92}$ = 30,43 vom Hundert des zugesagten Betrags. Dieser Betrag ist als Steuerabzug an die Finanzkasse abzuführen. Die zugesagte Vergütung darf aber nur um den Teil des Steuerabzugs gekürzt werden, der auf die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder entfällt. Das sind $^{20}/_{92}$ = 21,73 vom Hundert des zugesagten Betrags.

4. Freigrenze

Die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder wird § 1 Absatz 2 des Gesetzes vom 28. März 1934 gemäß nicht erhoben, wenn die Vergütung für das einzelne Aufsichtsratsmitglied den Jahresbetrag von 100 RM nicht übersteigt. Diese Bestimmung bezieht sich nicht auf die Erhebung von Einkommensteuer im Weg des Steuerabzugs bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung war aber bereits in den Richtlinien für die Veranlagung zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer für 1937 angeordnet, daß in diesen Fällen auch von der Einbehaltung des Steuerabzugs für die Einkommensteuer abgesehen werden sollte. Diese Anordnung ist nunmehr als § 1 Absatz 3 in die Verordnung vom 31. März 1939 übernommen worden. § 1 Absatz 3 der Verordnung lautet:

„(3) Ein Steuerabzug nach dieser Verordnung ist nicht vorzunehmen, wenn die Vergütung für das einzelne Aufsichtsratsmitglied den Jahresbetrag von einhundert Reichsmark nicht übersteigt."

5. Steuerschuld und Haftung

§ 7 der Verordnung vom 6. Februar 1935 lautete:

„(1) Das Unternehmen haftet dem Reich für die Einbehaltung und Abführung der Steuer neben dem Aufsichtsratsmitglied.

(2) Das Aufsichtsratsmitglied haftet neben dem Unternehmen für die Steuer nur,

1. wenn das Unternehmen die Aufsichtsratsvergütung nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat oder
2. wenn das Aufsichtsratsmitglied weiß, daß das Unternehmen die einbehaltene Steuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat, und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt."

Diese Fassung war insofern nicht ganz befriedigend, als von einer „Haftung" des Unternehmens und von einer „Haftung" des Aufsichtsratsmitglieds die Rede war. Haften bedeutet aber ein Einstehenmüssen für eine fremde Schuld. Man kann daher von Haftung nur dann sprechen, wenn die Steuerschuld eines Fremden gegeben, d. h. wenn ein Dritter Steuerschuldner ist. Aus der bisherigen Fassung des § 7 war nun nicht ersichtlich, wer beim Steuerabzug von Aufsichtsratsvergütungen der Steuerschuldner war und wer für diese Steuerschuld nur einzustehen hatte. An die Stelle des § 7 der Verordnung vom 6. Februar 1935 ist der § 4 der Verordnung vom 31. März 1939 getreten. § 4 lautet:

„Steuerschuldner ist beim Steuerabzug von Aufsichtsratsvergütungen das Aufsichtsratsmitglied. Das Unternehmen haftet aber dem Reich für die Einbehaltung und Abführung der Steuern. Das Aufsichtsratsmitglied (Steuerschuldner) wird nur in Anspruch genommen,

1. wenn das Unternehmen die Aufsichtsratsvergütung nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat, oder
2. wenn das Aufsichtsratsmitglied weiß, daß das Unternehmen die einbehaltenen Steuern nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat (§ 5 Absatz 3), und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt."

6. Abführung und Überwachung des Steuerabzugs

Die Abführung und Überwachung des Steuerabzugs war bisher in den §§ 4 bis 6 der Verordnung vom 6. Februar 1935 geregelt. Diese Vorschriften sind im wesentlichen unverändert, aber straffer zusammengefaßt im § 5 und im § 6 der Verordnung vom 31. März 1939 enthalten. Neu ist nur die Vorschrift, daß die Anmeldung über den Steuerabzug künftig in allen Gebieten des Reichs, für die die Verordnung in Kraft gesetzt ist, nach einem einheitlichen,

der Verordnung beigefügten Muster abzugeben ist. Das ist eine Vereinfachungsmaßnahme. Die Maßnahme dient aber gleichzeitig auch der leichteren Prüfung, ob der Steuerabzug zutreffend vorgenommen ist. Zu diesem Zweck müssen auf der Rückseite der Anmeldung Angaben über die an die einzelnen Aufsichtsratsmitglieder gezahlten Vergütungen gemacht werden. Vordrucke zu den Anmeldungen werden den Unternehmen auf Antrag vom Finanzamt kostenlos geliefert. § 5 und § 6 der Verordnung lauten:

„§ 5

(1) Das Unternehmen hat den Steuerabzug in dem Zeitpunkt vorzunehmen, in dem die Aufsichtsratsvergütung dem Aufsichtsratsmitglied zufließt. Das Unternehmen hat den Steuerabzug auch dann vorzunehmen, wenn das Aufsichtsratsmitglied die Aufsichtsratsvergütung nicht einfordert.

(2) Das Unternehmen hat dem für für seine Einkommensbesteuerung zuständigen Finanzamt innerhalb einer Woche nach dem Zeitpunkt, in dem die Aufsichtsratsvergütung dem Aufsichtsratsmitglied zugeflossen ist, eine Anmeldung nach dem beigefügten Muster zu übersenden. Die Anmeldung muß von einem zur Vertretung des Unternehmens Berechtigten unterschrieben sein. Vordrucke zu Anmeldungen werden den Unternehmen auf Antrag vom Finanzamt kostenlos geliefert.

(3) Das Unternehmen hat die einbehaltenen Steuern unter der Bezeichnung „Steuerabzug von Aufsichtsratsvergütungen" innerhalb der im Absatz 2 bezeichneten Frist an das Finanzamt (Finanzkasse) abzuführen."

„§ 6

(1) Das Unternehmen hat die Aufsichtsratsvergütungen besonders aufzuzeichnen. Aus den Aufzeichnungen müssen ersichtlich sein: Name und Wohnung des Aufsichtsratsmitglieds, Höhe der Aufsichtsratsvergütung, Tag, an dem die Vergütung dem Aufsichtsratsmitglied zugeflossen ist, Höhe der einbehaltenen Steuern und Zeitpunkt der Abführung der Steuern.

(2) Bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer und bei örtlichen Prüfungen (Betriebsprüfung, Lohnsteueraußenprüfung usw.), die bei den Unternehmen vorgenommen werden, ist auch zu prüfen, ob der Steuerabzug ordnungsmäßig vorgenommen ist und die einbehaltenen Steuern richtig und rechtzeitig abgeführt worden sind."

7. Behandlung des Steuerabzugs bei der Veranlagung zur Einkommensteuer

Aufsichtsratsvergütungen sind Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 Absatz 1 Ziffer 3 EStG 1919). Die Einkommensteuer für die Aufsichtsratsvergütungen wird in der Regel im Weg der Veranlagung erhoben. Eine Ausnahme besteht nur bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern, wenn die von dem einzelnen Unternehmen an das beschränkt steuerpflichtige Aufsichtsratsmitglied gezahlte Aufsichtsratsvergütung im Kalenderjahr den Betrag von 5 300 RM nicht erreicht. (Hinweis auf Abschnitt 2 Absatz 2.) § 7 Absatz 2 der Verordnung lautet demgemäß:

„(2) Die Einkommensteuer für die Aufsichtsratsvergütung ist bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern abgegolten, wenn die von dem einzelnen Unternehmen an das beschränkt steuerpflichtige Aufsichtsratsmitglied gezahlte Aufsichtsratsvergütung im Kalenderjahr den Betrag von 5 300 Reichsmark nicht erreicht. Andernfalls ist das Aufsichtsratsmitglied zur Einkommensteuer zu veranlagen."

Im Fall der Veranlagung des Aufsichtsratsmitglieds zur Einkommensteuer ist das folgende zu beachten:

Die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder ist eine Sachsteuer, die die Aufsichtsratsvergütungen vorbelasten soll. Als Sachsteuer ist die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder bei Ermittlung der Einkünfte abzugsfähig. Dabei ist es gleichgültig, ob die Vergütung von einem inländischen Unternehmen zugeflossen und die Abgabe daher durch Steuerabzug erhoben worden ist, oder ob die Vergütung von einem ausländischen Unternehmen gezahlt worden ist und die Abgabe erst im Weg der Veranlagung erhoben wird.

Wird die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder erst nach Ablauf des Kalenderjahres durch Veranlagung erhoben, so darf sie gleichwohl schon bei der Ermittlung der Einkünfte für das Kalenderjahr abgezogen werden, für das sie festgesetzt wird (Hinweis auf die Richtlinien für die Veranlagung zur Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer für 1937 Abschnitt C III 3 Absatz 2 letzter Satz).

Bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern wird durch den Steuerabzug auch Einkommensteuer einbehalten. Die Einkommensteuer ist eine Personensteuer und deshalb bei Ermittlung der Einkünfte nicht abzugsfähig (§ 12 Ziffer 3 EStG 1939). Bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern darf daher nicht der ge-

samte Steuerabzug als Betriebsausgabe abgezogen werden, sondern nur der Teil des Steuerabzugs, der auf die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder entfällt. Der Teilbetrag der Vergütung, der nach Abzug dieses Teils des Steuerabzugs verbleibt, ist der Besteuerung zugrunde zu legen. Der der Besteuerung zugrunde zu legende Betrag wird dadurch ermittelt, daß der um den Steuerabzug gekürzten Vergütung die einbehaltene Einkommensteuer mit 8/72 = 11,11 vom Hundert wieder hinzugerechnet wird (Hinweis auf Abschnitt 3). § 8 Absatz 1 der Verordnung bestimmt demgemäß:

„(1) Im Fall der Veranlagung des Aufsichtsratsmitglieds zur Einkommensteuer wird bei der Ermittlung der Einkünfte die um die einbehaltene Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder gekürzte Vergütung angesetzt. Das ist bei unbeschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern der tatsächlich ausgezahlte Betrag, bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern der tatsächlich ausgezahlte Betrag zuzüglich 11,11 vom Hundert."

Die Einkommensteuer, die bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern durch Steuerabzug einbehalten wird, beträgt 8/100 = 8 vom Hundert der Vergütung. Das sind 8/72 = 11,11 vom Hundert der um den Steuerabzug gekürzten Vergütung (Hinweis auf Abschnitt 3). Dieser Betrag wird auf die Einkommensteuerschuld des beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitglieds angerechnet. Hinweis auf § 8 Absatz 2 der Verordnung:

„(2) Bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern wird die durch Steuerabzug einbehaltene Einkommensteuer (§ 3 Absatz 2) auf die veranlagte Einkommensteuer angerechnet. Die anzurechnende Einkommensteuer beträgt:

8 vom Hundert der Aufsichtsratsvergütung, wenn das Aufsichtsratsmitglied die Steuer trägt,

11,11 vom Hundert des an das Aufsichtsratsmitglied ausgezahlten Betrags, wenn das Unternehmen die Steuer übernommen hat."

Auf die Einkommensteuerschuld darf aber die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder nicht angerechnet werden, weil sie als Sachsteuer die Aufsichtsratsvergütungen neben der Einkommensteuer, also zusätzlich, belasten soll. Demgemäß lautet § 8 Absatz 3 der Verordnung:

„Die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder wird weder bei unbeschränkt noch bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern auf die Einkommensteuerschuld angerechnet."

8. Inkrafttreten und Geltungsbereich der Verordnung vom 31. März 1939

Gemäß § 7 des Einkommensteuer-Änderungsgesetzes vom 17. Februar 1939 bleibt die Inkraftsetzung der Vorschriften dieses Gesetzes, mithin auch die Erhöhung der Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder (§ 3 des Gesetzes), für das Land Österreich und für die sudetendeutschen Gebiete vorbehalten. Demgemäß ist auch die Verordnung vom 31. März 1939 zunächst nur für das Altreichsgebiet in Kraft gesetzt worden. Für Österreich und die sudetendeutschen Gebiete gilt bis auf weiteres noch die Verordnung vom 6. Februar 1935. Diese Verordnung ist für Österreich durch die Siebente Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften im Land Österreich vom 17. Dezember 1938 (RGBl. I S. 1817, RStBl. 1938 S. 1161) und für die sudetendeutschen Gebiete durch die Vierte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den sudetendeutschen Gebieten vom 21. Dezember 1938 (RGBl. I S. 1837, RStBl. 1938 S. 1178) mit Wirkung ab dem 1. Januar 1939 eingeführt worden. § 9 der Verordnung vom 31. März 1939 lautet daher:

„(1) Diese Verordnung tritt im Altreichsgebiet an die Stelle der Verordnung über den Steuerabzug von Aufsichtsratsvergütungen vom 6. Februar 1935 (RGBl. I S. 161). Sie gilt für die Aufsichtsratsvergütungen, die den Aufsichtsratsmitgliedern von Unternehmen, deren Geschäftsleitung oder Sitz sich im Altreichsgebiet befindet, nach dem 31. März 1939 zufließen.

(2) Die Inkraftsetzung dieser Verordnung für das Land Österreich und für die sudetendeutschen Gebiete bleibt vorbehalten."

§ 7 des Einkommensteuer-Änderungsgesetzes in Verbindung mit § 9 der Verordnung vom 31. März 1939 hat zur Folge,

1. daß die Aufsichtsratsvergütungen ohne Rücksicht auf den Wohnsitz oder den gewöhnlichen Aufenthalt des Aufsichtsratsmitglieds der erhöhten Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder unterliegen, wenn sie von einem Unternehmen gewährt werden, dessen Geschäftsleitung oder Sitz sich im Altreichsgebiet befindet;
2. daß die Aufsichtsratsvergütungen ohne Rücksicht auf den Wohnsitz oder den gewöhnlichen Aufenthalt des Aufsichtsratsmitglieds der Abgabe in Höhe von 10 vom Hundert der Aufsichtsratsvergütung unterliegen, wenn sie von einem Unternehmen gewährt werden, dessen Geschäftsleitung oder Sitz sich im Land Österreich oder in den sudetendeutschen Gebieten befindet.

Die gesetzliche Unterhaltspflicht im Einkommensteuerrecht

Von Regierungsrat Dr. *Ehrhardt*, Lehrer an der Reichsfinanzschule Herrsching

Inhalt:

---

1. Einführung

Das Streben aller Steuerpflichtigen geht dahin, von den ihnen nach dem Gesetz zustehenden steuerlichen Vergünstigungen Gebrauch zu machen. Dabei tauchen immer wieder die Fragen auf, wie Zuwendungen an Angehörige steuerlich zu behandeln sind.

Die folgenden Ausführungen sollen klarstellen, ob und in welcher Weise Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen das Einkommen des Gebers oder des Empfängers berühren, ob es sich bei dem Geber um abzugsfähige Werbungskosten oder Sonderausgaben oder um nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung handelt. Diese Frage scheint zwar im § 12 Ziffer 2 EStG dadurch erschöpfend geregelt zu sein, daß diese Zuwendungen als nichtabzugsfähig bezeichnet sind. Die Schwierigkeiten zeigen sich aber z. B. sofort in den Fällen, in denen die Zuwendungen an Unterhaltsberechtigte die nach bürgerlichem Recht gezogene Grenze überschreiten oder die Unterhaltspflicht des Zuwendenden nicht der einzige Beweggrund für die Zuwendung ist, z. B. der Sohn arbeitet im Geschäft des Vaters und wird dafür vom Vater völlig unterhalten, oder ein Arzt gibt seiner Mutter eine Rente für die von seinem verstorbenen Vater übernommene Praxis.

In diesem Zusammenhang soll auch geklärt werden, wer überhaupt zu den unterhaltsberechtigten Personen gehört. Das am 1. August 1938 in Kraft getretene Gesetz zur Vereinheitlichung des Rechts der Eheschließung und der Ehescheidung im Land Österreich und im übrigen Reichsgebiet und die Verordnung zur Einführung des großdeutschen Eherechts in den sudetendeutschen Gebieten vom 22. Dezember 1938 haben hier manche Regelung gebracht.

Wenn in den folgenden Ausführungen der Einfachheit halber hauptsächlich die Unterhaltspflicht zum Ausgangspunkt der Untersuchung gemacht worden ist, so ist dabei doch stets zu bedenken, daß dieser Unterhaltspflicht regelmäßig eine Unterhaltsberechtigung gegenübersteht. Zuwendungen an den Unterhaltsberechtigten wirken sich selbstverständlich auch bei dem Unterhaltsverpflichteten aus. Bei wem sich diese Zuwendungen steuerlich auswirken, sollen die folgenden Untersuchungen zeigen.

2. Das Verhältnis des § 12 Ziffer 2 zu § 22 Ziffer 1 c des Einkommensteuergesetzes

Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn diese Zuwendungen auf einer besonderen Vereinbarung beruhen, sind § 12 Ziffer 2 EStG gemäß weder bei den einzelnen Einkünften noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen. In § 22 Ziffer 1 c EStG ist bestimmt, daß eine freiwillige Zuwendung oder eine Zuwendung an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen nicht dem Empfänger zuzurechnen ist, wenn der Geber unbeschränkt steuerpflichtig ist. Die Wechselwirkung, in der diese beiden Vorschriften zueinander stehen, wird oft nicht klar erkannt. Dennoch ist sie einfach. Es kommt nur darauf an, ob die steuerlichen Verhältnisse des Gebers oder des Empfängers beurteilt werden sollen.

Steht die Ermittlung des Einkommens des Gebers zur Erörterung, so bildet für die Frage, ob seine freiwilligen Zuwendungen an andere Personen oder seine Zuwendungen an unterhaltsberechtigte Personen als abzugsfähige Ausgaben anzuerkennen sind, § 12 EStG die gesetzliche Grundlage.

Sollen dagegen die Einkommensverhältnisse des Empfängers solcher Zuwendungen geklärt werden, so gibt § 22 EStG Aufschluß darüber, ob diese Bezüge steuerpflichtig sind. Sie sind beim Empfänger nicht steuerpflichtig, wenn der Geber unbeschränkt steuerpflichtig ist, also in den Regelfällen. Allerdings ist die aus dem Gesetz sich ergebende strenge Folgerung, daß die von ausländischen Gebern herrührenden Empfänge steuerpflichtig sind, durch die Veranlagungsrichtlinien durchbrochen. Danach sind Unterhaltszuschüsse und Schul- und Studiengelder aus

Billigkeitsgründen nicht zur Einkommensteuer heranzuziehen, wenn die Empfänger dieser Bezüge sich nur zu Zwecken ihrer Ausbildung oder Fortbildung im Deutschen Reich aufhalten und auf diese Bezüge überwiegend angewiesen sind (Hinweis auf die Veranlagungsrichtlinien für 1937 C VII 1).

3. Der Begriff der freiwilligen Zuwendung

Der Begriff der freiwilligen Zuwendung deckt sich etwa mit dem geläufigeren Begriff der Schenkung. Es muß sich um die Zuwendung von geldwerten Gütern oder Vorteilen handeln, ohne daß die Zuwendung auf Gesetz oder Vertrag beruht. Zum Begriff der Schenkung gehört stets die Unentgeltlichkeit der Zuwendung. Eine Zuwendung ist dann unentgeltlich, wenn irgendeine Gegenleistung nicht erstrebt wird, und wenn weder eine private noch eine öffentlich-rechtliche Verbindlichkeit erfüllt werden soll.

Der Begriff der freiwilligen Zuwendung setzt an sich nicht die Unentgeltlichkeit voraus. Wenn z. B. eine verjährte Forderung beglichen wird, erfolgt die Zuwendung freiwillig, weil weder nach Gesetz noch nach Vertrag eine Pflicht zu der Leistung besteht. Unentgeltlich aber ist diese Leistung nicht. Trotzdem wird im allgemeinen eine Zuwendung nicht mehr als freiwillig angesehen werden können, wenn ihr eine Gegenleistung zugrunde liegt.

Eine freiwillige Zuwendung liegt auch dann vor, wenn weder Gesetz von Vertrag zur Leistung zwingen, der Geber sich aber moralisch zu der Leistung verpflichtet fühlt.

Beispiel:

A rettet im Krieg dem B das Leben, kommt aber selbst dabei um. B zahlt der in bedürftigen Verhältnissen lebenden Witwe des A eine Rente, weil er seinem Lebensretter eine Dankesschuld abtragen will. Es handelt sich um freiwillige Zuwendungen. Der Witwe sind sie nicht zuzurechnen. Der Geber darf sie bei Ermittlung seines Einkommens nicht absetzen.

Anders sind die Renten zu behandeln, wenn sie auf Grund eines freiwillig und unentgeltlich gewährten Rentenstammrechts erfolgen. Hat sich also in unserm Beispiel der B schenkungsweise (in der für ein Schenkungsversprechen erforderlichen Form der gerichtlichen oder notariellen Beurkundung) verpflichtet, der Witwe des A eine Rente zu zahlen und zahlt er diese auch, so sind die Renten nicht mehr freiwillig geleistet. Die Witwe des A könnte die Rentenzahlungen nämlich auf Grund der (allerdings freiwillig eingegangenen) Bindung des B erzwingen.

Es liegt vielleicht nahe, die Renten deshalb als freiwillige anzusehen, weil sie auf einem freiwillig gegebenen Versprechen beruhen. Diese Ansicht ist auch hier und da vertreten und mit der Fassung des § 12 Ziffer 2 EStG begründet worden. Im § 12 Ziffer 2 EStG sind als nichtabzugsfähige Ausgaben „freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn diese Zuwendungen auf einer besonderen Vereinbarung beruhen", genannt. Wie aber schon in den Veranlagungsrichtlinien für 1934 ausgeführt ist, bezieht sich dieser Nebensatz „auch wenn diese Zuwendungen auf einer besonderen Vereinbarung beruhen" nur auf die Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, nicht aber auf freiwillige Zuwendungen. Danach erfährt die schon auf Gesetz beruhende Unterhaltsleistung durch eine zusätzliche vertragliche Verpflichtung keine andere steuerrechtliche Beurteilung. Wohl aber nimmt die vertragliche Verpflichtung zu sonst freiwilligen Leistungen den einzelnen Leistungen den Charakter der Freiwilligkeit.

4. Die gesetzlich unterhaltsberechtigten Personen

Das Einkommensteuergesetz behandelt nicht jede Unterhaltsleistung an Angehörige zu Lasten des Gebers, sondern regelmäßig nur die Zuwendungen an die gesetzlich unterhaltsberechtigten Personen. Wer gesetzlich unterhaltsberechtigt ist, bestimmt das Einkommensteuergesetz nicht. Diese Frage ist nach dem Bürgerlichen Gesetzbuch zu beantworten und nunmehr auch nach dem am 1. August 1938 in Kraft getretenen Gesetz zur Vereinheitlichung des Rechts der Eheschließung und der Ehescheidung im Land Österreich und im übrigen Reichsgebiet vom 6. Juli 1938 (RGBl. I S. 807).

Eine gesetzliche Unterhaltspflicht liegt vor, wenn die Unterhaltsleistungen kraft Gesetzes erzwungen werden können, wenn der Empfänger also nicht nur auf den guten Willen des Gebers angewiesen ist. Die einzelnen Unterhaltsleistungen haben somit ihre Grundlage im Gesetz selbst. Das bürgerliche Recht hat insbesondere die gesetzliche Unterhaltspflicht auf familienrechtlicher Grundlage geregelt. Es hat für die den einzelnen treffende Unterhaltspflicht familienrechtliche Bande entscheidend sein lassen. Das bürgerliche Recht kennt aber auch eine gesetzliche Unterhaltspflicht außerhalb der familienrechtlichen Beziehungen. So heißt es z. B. im § 843 BGB:

„Wird infolge einer Verletzung des Körpers oder der Gesundheit die Erwerbsfähigkeit des Verletzten aufgehoben oder vermindert, oder tritt eine Vermehrung seiner Bedürfnisse ein, so ist dem Verletzten durch Entrichtung einer Geldrente Schadensersatz zu leisten."

Auch hier handelt es sich um Unterhaltsleistungen, die auf Gesetz beruhen. Im Einkommensteuerrecht sind aber unter gesetzlichen Unterhaltsleistungen nur solche zu verstehen, die ihre Grundlage nicht in Schadensersatzverpflichtungen, sondern in familienrechtlichen Beziehungen haben.

Die auf familienrechtlicher Grundlage beruhende gesetzliche Unterhaltspflicht kann in zwei Gruppen eingeteilt werden:

1. Unterhaltspflicht der Verwandten in gerader Linie,
2. Unterhaltspflicht der Ehegatten.

Zu 1:

Verwandte in gerader Linie sind § 1601 BGB gemäß verpflichtet, einander Unterhalt zu gewähren.

Die Unterhaltspflicht beschränkt sich hier auf die Verwandten in gerader Linie, d. h. in auf- und absteigender Linie. Die Unterhaltspflicht ist gegenseitig. Empfänger ist der Bedürftige und Geber der Leistungsfähige. Es ist also z. B. unterhaltspflichtig der Vater seinem Kind, Enkel, Urenkel usw. gegenüber. Anderseits trifft diese Pflicht auch das Kind seinen Eltern, Großeltern usw. gegenüber.

Geschwistern gegenüber besteht keine Unterhaltspflicht. Diese hat zwar bis zum Inkrafttreten des Bürgerlichen Gesetzbuchs bestanden, ist aber ab 1. Januar 1900 nicht beibehalten worden. Die Gewährung von Unterhalt an bedürftige Geschwister ist wohl eine sittliche Pflicht, heute mehr denn je, weil nach unserer Weltanschauung Blut und Sippe besondere Bedeutung haben. Rechtlich erzwingbar ist die Unterhaltsgewährung an Geschwister nach unserem bisher geltenden bürgerlichen Recht aber nicht (abweichende Sonderregelung im Erbhofgesetz).

Auch zwischen Verschwägerten, Stiefeltern und -kindern und Schwiegereltern und -kindern besteht keine gesetzliche Unterhaltspflicht. Was die sittliche Pflicht anlangt, so gilt das hinsichtlich der Geschwister Ausgeführte. Zuwendungen an Schwiegereltern werden aber im Einkommensteuerrecht wegen der Haushaltsbesteuerung abweichend vom bürgerlichen Recht so angesehen, als seien sie an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen erfolgt (Hinweis auf Abschnitt 16).

Die Unterhaltspflicht des Vaters dem unehelichen Kind gegenüber ergibt sich aus § 1708 BGB. Diese Unterhaltspflicht ist einseitig und streng persönlich. Also nur den Vater trifft diese Pflicht, nicht etwa auch den Vater oder Großvater des Vaters. Anderseits ist auch nur das uneheliche Kind berechtigt, nicht etwa auch spätere Kinder oder Enkel dieses Kindes.

Das uneheliche Kind ist seinem Vater gegenüber nicht unterhaltspflichtig. Es ist wohl mit seinem Vater in natürlichem Sinn verwandt. Die Rechtsfolgen, die sich aber sonst aus der Verwandtschaft ergeben, treten im allgemeinen nicht ein. Aus der strengen und einseitigen Regelung der Unterhaltspflicht des Vaters dem unehelichen Kind gegenüber (§ 1708 BGB) ist zu folgern, daß umgekehrt eine Unterhaltspflicht des unehelichen Kindes seinem Vater gegenüber nicht besteht.

Die Unterhaltspflicht der Mutter dem unehelichen Kind gegenüber ist anders geregelt als die des Vaters. Das uneheliche Kind hat § 1705 BGB gemäß im Verhältnis zu der Mutter und zu den Verwandten der Mutter die rechtliche Stellung eines ehelichen Kindes. Es ist also mit der Mutter und deren Verwandten in vollem Rechtssinn verwandt. Daraus ergibt sich die gegenseitige Unterhaltspflicht wie sonst bei Verwandten in gerader Linie.

Die Unterhaltspflicht zwischen einem unehelichen Kind und dessen Eltern, die nachträglich geheiratet haben, ergibt sich aus § 1719 BGB. Danach erlangt ein uneheliches Kind dadurch, daß sich der Vater mit der Mutter verheiratet, die rechtliche Stellung eines ehelichen Kindes. War vor der Eheschließung die Unterhaltspflicht des Vaters und der Mutter verschieden, so entfällt nun diese Verschiedenheit. So hat z. B. die bisher bestandene einseitige Unterhaltspflicht des Vaters dem Kind gegenüber der gegenseitigen Unterhaltspflicht zwischen Vater und Kind (wie sie bereits zwischen Mutter und Kind bestanden hat), zu weichen.

Die Ehelichkeitserklärung unehelicher Kinder hat hinsichtlich der Unterhaltspflicht schwächere Wirkungen als bei der Legitimation unehelicher Kinder durch nachfolgende Ehe der Eltern. Ein uneheliches Kind kann auf Antrag seines Vaters durch eine Verfügung der Staatsgewalt für ehelich erklärt werden (§ 1723 BGB). Der Vater wird hierdurch in die Lage versetzt, seinem Kind auch dann die Stellung eines ehelichen Kindes zu geben, wenn er die Mutter nicht heiraten und dadurch das Kind durch nachfolgende Ehe nicht legitimieren kann.

Durch diese Ehelichkeitserklärung erlangt das Kind § 1736 BGB gemäß zwar die rechtliche Stellung eines ehelichen Kindes, die Wirkungen dieser Ehelichkeitserklärung erstrecken sich aber nur auf das Kind und dessen Abkömmlinge, nicht aber auf die Verwandten des Vaters. Daraus folgt, daß der Vater dem Kind und dessen Abkömmlingen gegenüber unterhaltspflichtig ist, das Kind aber den Verwandten des Vaters gegenüber nicht (z. B. dem Vater des Vaters).

Durch die Annahme an Kindes Statt erlangt das angenommene Kind die rechtliche Stellung eines ehelichen Kindes (§ 1757 BGB). Die Wirkungen der Annahme erstrecken sich §§ 1762 und 1763 BGB gemäß zwar auf die späteren Abkömmlinge des Kindes, nicht aber auf die Verwandten des Annehmenden. Der Annehmende ist also verpflichtet, dem angenommenen Kind und dessen späteren Abkömmlingen Unterhalt zu gewähren. Das angenommene Kind ist aber nur dem Annehmenden gegenüber unterhaltspflichtig. Neben dem Annehmenden bleiben noch die leiblichen Eltern des angenommenen Kindes diesem gegenüber unterhaltsberechtigt und -verpflichtet. Der Annehmende ist aber § 1766 BGB gemäß vor den leiblichen Eltern zum Unterhalt verpflichtet.

Für die Unterhaltspflicht bei Kindern aus nichtiger Ehe gelten bereits die Vorschriften des Ehegesetzes vom 6. Juli 1938 (RGBl. I S. 807). Ist eine Ehe nichtig (z. B. wegen Formmangels, Verwandtschaft und Schwägerschaft), so sind doch die Kinder aus einer solchen Ehe ehelich (§ 30 des Ehegesetzes). Die Kinder sollen nicht unter den Fehlern ihrer Eltern leiden. Nur ausnahmsweise in den Fällen, in denen die Ehe der Eltern gegen wichtige völkische Grundsätze verstößt, z. B. gegen das Erfordernis des Blutschutzes, berührt die Nichtigkeit auch die Rechtsstellung der Kinder. § 29 des Ehegesetzes gemäß ist ein Kind aus einer Ehe, die auf Grund des Gesetzes zum Schutz des deutschen Bluts und der deutschen Ehre, des Gesetzes zum Schutz der Erbgesundheit des deutschen Volkes oder des § 23 dieses Gesetzes (Namens- und Staatsangehörigkeitsehe) nichtig ist, unehelich. Trotzdem kann das Kind von dem Vater, solange er lebt, Unterhalt wie ein eheliches Kind verlangen.

Die Ehelichkeit oder Unehelichkeit eines Kindes, das aus einer vor Inkrafttreten des Ehegesetzes (1. August 1938) für nichtig erklärten Ehe stammt, richtet sich nach den bisherigen Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuches. Danach kommt es darauf an, worauf die Nichtigkeit beruht.

Beruht die Nichtigkeit auf einem Formmangel und ist eine Eintragung in das Heiratsregister nicht erfolgt, so ist die Ehe schlechthin nichtig. Kinder aus einer solchen Ehe sind unehelich. Die unterhaltsrechtlichen Beziehungen zwischen solchen Kindern und den Eltern sind dieselben wie sonst bei unehelichen Kindern. Beruht die Nichtigkeit auf einem andern Grund (z. B. Verwandtschafts- oder Doppelehe), so gilt ein aus dieser Ehe hervorgegangenes Kind dann als ehelich, wenn nicht beide Ehegatten bei Eingehung der Ehe die Nichtigkeit kannten. Kannten beide Ehegatten die Nichtigkeit, so gilt das Kind zwar nicht als ehelich, es kann aber § 1703 BGB gemäß gleichwohl von dem Vater, solange er lebt, Unterhalt wie ein eheliches Kind verlangen.

Für das Land Österreich sind im § 121 und folgende des Ehegesetzes Übergangsregelungen getroffen. Danach sind die Dispensehen grundsätzlich mit rückwirkender Kraft als gültige Ehen anzusehen.

Kindern, die aus einer geschiedenen Ehe hervorgegangen sind, bleiben beide Elternteile unterhaltsverpflichtet. Auf die Schuldfrage bei der Scheidung kommt es nicht an. Der Mann ist, wie bei einer bestehenden Ehe, § 1606 Absatz 2 BGB gemäß vor der Frau zum Unterhalt verpflichtet. Nach der Scheidung muß die Frau allerdings dem Mann § 79 des Ehegesetzes gemäß einen angemessenen Beitrag zu dieser Last liefern, vorausgesetzt, daß sie aus den Einkünften ihres Vermögens oder dem Ertrag ihrer Arbeit dazu in der Lage ist.

Zu 2:

Ehegatten sind gegenseitig unterhaltsberechtigt und unterhaltsverpflichtet. Der Mann hat § 1360 BGB gemäß der Frau nach Maßgabe seiner Lebensstellung, seines Vermögens und seiner Erwerbsfähigkeit Unterhalt zu gewähren. Die Frau hat dem Mann, wenn er außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, den seiner Lebensstellung entsprechenden Unterhalt nach Maßgabe ihres Vermögens und ihrer Erwerbsfähigkeit zu gewähren.

Die Unterhaltspflicht der Ehegatten ist zwar gegenseitig, aber nicht gleichartig. Der Frau steht der Unterhaltsanspruch schlechthin und uneingeschränkt zu, dem Mann nur dann, wenn er unterhaltsbedürftig ist.

Im Land Österreich gilt hinsichtlich der Unterhaltspflicht der Ehegatten noch das Österreichische Allgemeine Gesetzbuch. Danach hat der Mann der Frau anständigen Unterhalt zu verschaffen (§ 91 ABGB). Eine gesetzliche Unterhaltspflicht der Frau dem Mann gegenüber besteht nicht.

Im Fall einer Ehescheidung richtet sich die gegenseitige Unterhaltspflicht zunächst nach dem Schuldausspruch im Scheidungsurteil. Der allein oder überwiegend für schuldig erklärte Ehegatte ist § 66 und § 69 des Ehegesetzes gemäß dem anderen Ehegatten gegenüber unterhaltspflichtig. Der Unterhaltsanspruch des Mannes unterscheidet sich aber von dem der Frau.

Der für schuldig erklärte Mann hat der Frau angemessenen Unterhalt zu gewähren, soweit die Einkünfte aus dem Vermögen der Frau und die Erträgnisse einer Erwerbstätigkeit, die von ihr den Umständen nach erwartet werden kann, nicht ausreichen.

Die für schuldig erklärte Frau hat dem Mann nur dann Unterhalt zu gewähren, wenn er außerstande ist, sich selbst zu unterhalten.

Sind beide Ehegatten für schuldig erklärt worden, trägt aber keiner die überwiegende Schuld, so kann dem Ehegatten, der sich nicht selbst unterhalten kann, ein Beitrag zu seinem Unterhalt zugebilligt werden. Dabei werden die Vermögens- und Erwerbsverhältnisse des in Anspruch genommenen Ehegatten nach Billigkeit zu berücksichtigen sein.

Enthält das Urteil keinen Schuldausspruch, z. B. bei Scheidung wegen Geisteskrankheit, so hat der Ehegatte, der die Scheidung verlangt hat, dem andern Ehegatten Unterhalt zu gewähren, soweit dies der Billigkeit entspricht.

Durch einen Unterhaltsvertrag können die Ehegatten die sich nach der Scheidung ergebenden Unterhaltsverpflichtungen regeln (§ 80 des Ehegesetzes).

5. Der bürgerlich-rechtliche Unterhaltsanspruch und seine Nachprüfung durch die Finanzbehörden

Die Verwandtschaft ist für den auf familienrechtlicher Grundlage zu gewährenden Unterhalt nicht die einzige Voraussetzung. Das bürgerliche Recht fordert neben der Verwandtschaft z. B. noch die Bedürftigkeit des Empfängers und die Leistungsfähigkeit des Gebers. Unterhaltsberechtigt ist § 1602 BGB gemäß nur, wer außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, und unterhaltspflichtig ist § 1603 BGB gemäß nicht, wer bei Berücksichtigung seiner sonstigen Verpflichtungen außerstande ist, ohne Gefährdung seines standesmäßigen Unterhalts den Unterhalt zu gewähren. Auch gibt das bürgerliche Recht den Unterhaltsberechtigten in dem einen Fall einen Anspruch auf standesgemäßen Unterhalt, in dem anderen Fall nur einen Anspruch auf notdürftigen Unterhalt (z. B. § 1611 BGB). Nach dem neuen Ehegesetz spielt auch die Billigkeit hier eine große Rolle (§§ 68 und 69 des Ehegesetzes).

Wird nun Unterhalt gewährt, obwohl der Geber nicht leistungsfähig ist, oder wird über das nach dem Gesetz zu leistende Maß hinaus Unterhalt gewährt, so handelt es sich insoweit nicht mehr um gesetzlich zu gewährenden Unterhalt; denn diese Leistungen beruhen nicht auf Gesetz, sie können nicht vom Empfänger mit gesetzlichem Zwang erreicht werden. Solche Zuwendungen, die über den Rahmen dessen hinausgehen, was der Empfänger nach bürgerlichem Recht zu beanspruchen hat, sind also kein gesetzlicher Unterhalt im Sinn des bürgerlichen Rechts.

Bei der Prüfung der Frage, ob es sich um gesetzlichen Unterhalt handelt, ist die Klärung des Ver-

wandtschaftsverhältnisses in der Regel einfach. Sehr viel schwieriger aber ist die Feststellung, ob der Geber leistungsfähig und der Empfänger bedürftig im Sinn des Gesetzes ist, ob in dem jeweils zur Erörterung stehenden Fall angemessener oder notdürftiger Unterhalt zu gewähren ist und ob und inwieweit das dem Empfänger nach dem Gesetz zustehende Maß der Zuwendungen überschritten ist.

Die Finanzbehörden haben sich nach der ständigen Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs mit diesen, die inneren Familienverhältnisse berührenden Feststellungen nicht zu befassen. Es genügt für die Frage, ob es sich um Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen handelt, lediglich die Feststellung des Verwandtschaftsverhältnisses. Liegt ein entsprechendes Verwandtschaftsverhältnis und damit die erste und wichtigste Voraussetzung für die gesetzliche Unterhaltspflicht vor, dann haben die Finanzbehörden die andern, nach bürgerlichem Recht erforderlichen Voraussetzungen nicht mehr zu prüfen. Begriffe, wie Leistungsfähigkeit des Gebers, Bedürftigkeit des Empfängers, angemessener Unterhalt und notdürftiger Unterhalt, Billigkeit usw., spielen im Einkommensteuerrecht, jedenfalls hier, keine Rolle.

Dazu einige Ausschnitte aus RFH-Urteilen:

RFH-Urteil vom 25. Oktober 1930 VI A 779/30, RStBl. 1931 S. 23:

„Der Senat hat sich bereits in den Entscheidungen vom 3. November 1927 VI A 257/27 und vom 4. Juli 1928 VI A 707/27 mit der Frage befaßt, ob und inwieweit die Steuerbehörde bei Zuwendungen, die sich zwischen zwei Personen abspielen, die objektiv nach den Bestimmungen des Bürgerlichen Gesetzbuches in einem die Unterhaltspflicht begründenden Verwandtschaftsverhältnis stehen, das Vorliegen der subjektiven, die Unterhaltspflicht im Einzelfall auslösenden Voraussetzungen (Bedürftigkeit, Angemessenheit usw.) nachzuprüfen hat. Der Senat hat dabei die Auffassung vertreten, es sei grundsätzlich davon auszugehen, daß die in Erfüllung einer privatrechtlich eingegangenen Rentenverpflichtung erfolgten Leistungen eines Unterhaltsverpflichteten gegenüber dem Unterhaltsberechtigten regelmäßig Aufwendungen zur Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht im Sinn des § 15 Absatz 1 Nr. 3 Einkommensteuergesetz darstellten. Das entspreche der für das Steuerrecht gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise, bei der davon auszugehen sei, daß in erster Linie der Unterhaltsverpflichtete selbst darüber zu bestimmen habe, was er als standesgemäßen Lebensunterhalt des Unterhaltsberechtigten erforderlich ansehe."

RFH-Urteil vom 28. Januar 1931 VI A 2174/30, RStBl. 1931 S. 345:

„Es kann also steuerlich nicht anerkannt werden, daß eine Leistung in Erfüllung gesetzlicher Unterhaltspflicht im Sinn des § 15 nicht vorliege, wenn mehr gewährt wird, als nach dem bürgerlichen Recht gerichtlich erzwungen werden könnte, und es kann auf die Frage der Anwendung des § 15 EStG auch nicht besonderen Abmachungen der Beteiligten Einfluß eingeräumt werden dahin, daß etwa eine Unterstützung zum Teil als Unterhalt, zum Teil darüber hinaus etwa als Schenkung gelten solle; denn es kann den Beteiligten nicht in dieser Weise ein Einfluß auf die Frage der Anwendung steuerlicher Vorschriften eingeräumt werden."

RFH-Urteil vom 24. Juni 1931 VI A 1128/31, RStBl. 1931 S. 668:

„Wird eine Rente zum Unterhalt einer Mutter gewährt, so kann der Rentengeber nicht geltend machen, es bestehe keine Unterhaltspflicht, weil die Mutter eine Stellung annehmen könnte."

RFH-Urteil vom 26. August 1936 VI A 652/36, RStBl. 1936 S. 1133:

„Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen liegen im Sinn des § 12 Ziffer 2 EStG 1934 auch dann vor, wenn die Zuwendungen über den Rahmen dessen hinausgehen, was der Empfänger nach bürgerlichem Recht zu beanspruchen hat."

RFH-Urteil vom 26. August 1931 VI A 1465/30, RStBl. 1931 S. 915:

In diesem Urteil wird dem Vorbringen des Pflichtigen, daß die seiner Mutter gewährten Monatsraten in Erfüllung einer Rückerstattungs- bzw. Ausgleichungspflicht für eine kostspielige Erziehung erfolgten, keine Bedeutung beigemessen. Die Renten werden als gesetzliche Unterhaltsleistungen angesehen.

6. Zusammentreffen von freiwilliger Zuwendung und gesetzlicher Unterhaltspflicht

Eine Zuwendung kann sowohl freiwillig sein, als auch gleichzeitig einer gesetzlich unterhaltsberechtigten Person zufließen. Die beiden im § 12 Ziffer 2 EStG bezeichneten Zuwendungen, die freiwillige und diejenige an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, werden einkommensteuerrechtlich nicht gleich behandelt. Wie bereits unter Abschnitt 3 ausgeführt, nimmt zwar eine „besondere Vereinbarung" den einzelnen sonst freiwilligen Leistungen die Freiwilligkeit. Sie nimmt aber den an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen geleisteten Zuwendungen nicht den Charakter als Unterhaltsleistung.

Werden nun einer gesetzlich unterhaltsberechtigten Person freiwillige Zuwendungen gemacht, d. h. Zuwendungen, die der Empfänger rechtlich nicht erzwingen könnte, so hat für die einkommensteuerrechtliche Betrachtung nicht die Freiwilligkeit, sondern das Verwandtschaftsverhältnis in den Vordergrund zu treten. Gewährt z. B. ein Vater seiner verheirateten Tochter, die selbst in wohlhabenden Verhältnissen lebt, freiwillig eine Rente, so kann er auch durch eine „besondere Vereinbarung" über die Rentenzahlungen nicht verhindern, daß die einzelnen Zahlungen § 12 Ziffer 2 EStG gemäß als nichtabzugsfähige Ausgaben behandelt werden.

7. Das Verhältnis von Betriebsausgaben, Werbungskosten und Sonderausgaben zu gesetzlichen Unterhaltsleistungen

Nicht jede Zuwendung an Personen, die auf Grund ihres Verwandtschaftsverhältnisses unterhalts-

berechtigt wären, ist als nichtabzugsfähige Unterhaltsleistung im Sinn des § 12 Ziffer 2 EStG zu behandeln. Die Anwendung des § 12 Ziffer 2 EStG wird überall dort zu unterbleiben haben, wo der Beweggrund für eine Zuwendung nicht so sehr in verwandtschaftlichen als in geschäftlichen Beziehungen liegt. Dazu ein Ausschnitt aus den Ergänzungsrichtlinien für 1934, die insoweit auch heute noch gelten:

„Durch die Einleitung zu § 12 EStG 1934 ‚unbeschadet der Vorschrift des § 10' soll klargestellt werden, daß Zuwendungen an gesetzlich Unterhaltsberechtigte, die nicht auf verwandtschaftlichen Beziehungen, sondern auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhen, die außerhalb der verwandtschaftlichen Beziehungen auf rein geschäftlichem Gebiet liegen, im Rahmen des § 10 Absatz 1 Ziffer 2 EStG 1934 abzugsfähig sind (Beispiel: Der Sohn erwirbt von seiner Mutter ein Grundstück gegen Zusicherung einer lebenslänglichen Rente in angemessener Höhe). Alle Zuwendungen, die Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind, sind selbstverständlich bei Ermittlung der Einkünfte abzugsfähig (Beispiel: Der Sohn bezieht als Angestellter im Großhandelsbetrieb seines Vaters ein festes Monatsgehalt in angemessener Höhe)."

Erfolgen Zuwendungen von einem Unterhaltsverpflichteten an einen Unterhaltsberechtigten auf Grund solcher Gegenleistungen, so muß auch angenommen werden, daß sämtliche Zuwendungen nicht in Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht erfolgt sind; denn wenn bei unentgeltlichen Zuwendungen an Unterhaltsberechtigte die Finanzbehörden der Mühe enthoben sind, die Leistungsfähigkeit des Gebers, die Bedürftigkeit des Empfängers, die Angemessenheit der Leistung usw. nachzuprüfen und alle unentgeltlichen Zuwendungen schlechthin als Unterhaltsleistungen behandeln, so sollen sie umgekehrt bei entgeltlichen Zuwendungen an Unterhaltsberechtigte auch bei allen diesen Zuwendungen von der Behandlung als Unterhaltsleistungen absehen.

Wenn aber ein Mißverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung besteht, so liegen nichtabzugsfähige Unterhaltsleistungen vor (RFH-Urteil vom 22. November 1933 VI A 856/33, RStBl. 1934 S. 338).

8. Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen auf Grund eines Arbeitsverhältnisses

Die Frage, ob Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen als Entgelt für geleistete Arbeit oder als Unterhaltsleistungen anzusehen sind, ist für das Einkommensteuerrecht von Bedeutung. Wenn z. B. ein Kaufmann den an seine Ehefrau gezahlten Arbeitslohn von seinen Einkünften abziehen dürfte, so minderte er dadurch seinen gewerblichen Gewinn. Daß die Ehefrau alsdann für ihre Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Lohnsteuer entrichten müßte, nähme er gern in Kauf, weil er auf jeden Fall die Gewerbesteuer für diesen von seinen gewerblichen Einkünften abgesetzten Betrag ersparen würde.

Zwei Hauptgruppen, in denen diese Fragen immer wieder zur Erörterung stehen, sollen hier herausgegriffen werden:

1. das Arbeitsverhältnis zwischen Ehegatten,
2. das Arbeitsverhältnis zwischen Eltern und Kindern.

Zu 1:

Rein begrifflich ist ein Arbeitsverhältnis zwischen Ehegatten möglich. Das Einkommensteuerrecht erkennt aber einen solchen Arbeitsvertrag grundsätzlich nicht an. Auch das bürgerliche Recht enthält Ansätze zu einer solchen Nichtanerkennung. Die Frau ist § 1356 BGB gemäß zu Arbeiten im Hauswesen und Geschäft des Mannes verpflichtet, soweit eine solche Tätigkeit nach den Verhältnissen, in denen die Ehegatten leben, üblich ist. Die Frau vollbringt hier nicht eine vertragliche Leistung, sondern sie genügt einer gesetzlichen Pflicht. Das bürgerliche Recht stellt es auf die Üblichkeit ab. Gemeint ist hier z. B. die Tätigkeit der Ehefrau als Verkäuferin in einem Bäcker- oder Fleischerladen. Das Steuerrecht untersucht grundsätzlich nicht, ob die Tätigkeit der Ehefrau über den üblichen Rahmen hinausgeht.

Nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs kann beim Zusammenleben und Zusammenwirken von Ehegatten steuerlich nicht anerkannt werden, daß die Frau als Angestellte des Mannes behandelt wird. Eine solche Behandlung würde regelmäßig der tatsächlichen Lebensgestaltung und der allgemeinen Anschauung widersprechen (RFH-Urteil vom 12. November 1930 VI A 607/30, RStBl. 1931 S. 588). Entschädigungen, die die Ehefrau für Arbeiten erhält, die sie in dem gewerblichen Betrieb des Ehemannes geleistet hat, sind also nicht Arbeitslohn und Geschäftsunkosten, sondern Privatentnahmen (RFH-Urteil vom 9. Juli 1931 VI A 1237/31, RStBl. 1931 S. 820).

Ebensowenig wie für das Einkommensteuerrecht anerkannt werden kann, daß die Ehefrau in einem abhängigen Arbeitsverhältnis zu dem Ehemann steht, kann anerkannt werden, daß der Ehemann Angestellter der Ehefrau ist.

Dieser steuerrechtliche Grundsatz läßt sich in seiner ganzen Strenge in den Fällen nicht mehr aufrechterhalten, in denen das Arbeitsverhältnis nicht unmittelbar zwischen den Ehegatten, sondern zwischen einem Ehegatten und einer Erwerbsgesellschaft, an der der andere Ehegatte beteiligt ist, vereinbart wird. Handelt es sich um eine Erwerbsgesellschaft, sei es eine Kapitalgesellschaft (z. B. Aktiengesellschaft oder GmbH), sei es eine Personengesellschaft (z. B. Offene Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft), in der nach den tatsächlich bestehenden Verhältnissen der Betrieb dem einen Ehegatten gehört, dann wird der an den andern Ehegatten auf Grund eines Arbeitsverhältnisses ausgezahlte Lohn als gewinnmindernde Betriebsausgabe nicht anerkannt werden können. Für die Frage, wann der eine Ehegatte eine so überragende wirtschaftliche Machtstellung in der Gesellschaft einnimmt, daß er seine Einkünfte aus dem Betrieb durch Lohnzahlung an den anderen Ehegatten drücken und die Auswirkung der progressiven Staffelung der Einkommensteuer verhindern kann, ist die zu § 22 des Einkommensteuergesetzes 1925 ergangene Rechtsprechung auch heute noch von maßgebender Bedeutung.

Die Einkünfte, die die Ehefrau aus einem dem Ehemann fremden Betrieb bezog, schieden

§ 22 Absatz 3 EStG 1925 gemäß für die Zusammenveranlagung der Ehegatten aus. Insoweit galt der Grundsatz der Haushaltsbesteuerung nicht. Unser geltendes Einkommensteuergesetz kennt im § 26 diese Einschränkung nicht mehr. Obwohl also für die Frage der Zusammenveranlagung der Ehegatten diese aus einem fremden Betrieb bezogenen Einkünfte heute keine Rolle mehr spielen, bleibt ihre Bedeutung doch für die Zurechnung zu den einzelnen Einkunftsarten (Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder aus nichtselbständiger Arbeit) bestehen.

Hinweis auf folgende Reichsfinanzhofentscheidungen:

RFH-Urteil vom 28. September 1932 VI A 26/32, RStBl. 1932 S. 1170,

RFH-Urteil vom 28. September 1932 VI A 1476/32, RStBl. 1932 S. 1174,

RFH-Urteil vom 26. Juni 1930 VI A 482/30, RStBl. 1930 S. 635.

Zu 2:

Arbeitsverhältnisse zwischen Eltern und Kindern werden im Gegensatz zu solchen zwischen Ehegatten oft auch einkommensteuerrechtlich anzuerkennen sein. Allerdings geht hier das Einkommensteuerrecht nicht etwa weiter als das bürgerliche Recht. Nach bürgerlichem Recht ist ein Kind, solange es dem elterlichen Hausstand angehört, und von den Eltern erzogen und unterhalten wird, verpflichtet, in einer seinen Kräften und seiner Lebensstellung entsprechenden Weise den Eltern in ihrem Hauswesen und Geschäft Dienste zu leisten (§ 1617 BGB). Die Grundlage für diese Arbeiten der Kinder ist hier nicht etwa ein Arbeitsverhältnis, sondern die familienrechtliche Bindung. Auch das Einkommensteuerrecht wird in solchen Fällen ein Arbeitsverhältnis nicht anerkennen.

In der Landwirtschaft spielt die Mitarbeit der Kinder eine besondere Rolle. Arbeitsverhältnisse zwischen Eltern und Kindern werden grundsätzlich nicht anzuerkennen sein, weil die familienrechtlichen Beziehungen hier besonders stark in Erscheinung treten. Daher können die Zuwendungen an volljährige Kinder bei Ermittlung des Gewinnes an sich auch nicht abgezogen werden. Den Veranlagungsrichtlinien für 1937 (C I 2) gemäß dürfen aber Land- und Forstwirte für im Betrieb tätige Kinder, für die ihnen Kinderermäßigung nicht mehr zusteht, aus Billigkeitsgründen einen Betrag in Höhe der Hälfte des ortsüblichen Arbeitslohns eines volljährigen Knechtes oder einer volljährigen Magd bei der Ermittlung des Gewinnes absetzen. Mit dieser Regelung wird nicht etwa ein Arbeitsverhältnis anerkannt. Daher sind steuerlich die Zuwendungen bei den Kindern auch nicht als Arbeitslohn anzusehen.

Daß in Ausnahmefällen auch in der Landwirtschaft ein Arbeitsverhältnis zwischen Eltern und Kindern anerkannt werden kann, ergibt sich aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs (RFH-Urteil vom 19. August 1931 VI A 1546/31, RStBl. 1931 S. 912: Sohn eines Landwirts — landwirtschaftlicher Beamter — als Angestellter seines Vaters).

Bei gewerblichen Betrieben, in denen Kinder mitarbeiten, wird stets zu prüfen sein, ob ein Arbeitsverhältnis ernstlich gewollt ist. Oft kann die ordnungsmäßige Entrichtung der sozialen Beiträge ein Anhaltspunkt für die Beurteilung sein. Auch wird die Frage, ob die Arbeit benötigt und eine fremde Arbeitskraft erspart wird, zu prüfen sein. Die Höhe des an die Kinder gezahlten Lohns kann nur in normalen Grenzen anerkannt werden. Der Teil des Lohns, der über den Rahmen dessen hinausgeht, was eine fremde Arbeitskraft erhalten würde, kann nicht als Betriebsausgabe anerkannt, sondern muß als Privatentnahme angesehen werden. Ist ein Sohn, der den Betrieb seines alternden Vaters später übernehmen soll, in diesem Betrieb an leitender Stelle gegen Umsatzbeteiligung beschäftigt, so kann Mitunternehmerschaft vorliegen (RFH-Urteil vom 27. Juli 1938 VI A 391/38, RStBl. 1938 S. 908).

Neben Unterhaltsleistungen und Arbeitslohn können die Zuwendungen auch Gewinnbeteiligung oder Vorleistungen auf künftige Erbschaft darstellen. Es kommt steuerlich in erster Linie nicht so sehr auf die persönlichen Gesichtspunkte und Absichten der Beteiligten, sondern auf den äußerlich erkennbaren Tatbestand und vor allem auf die allgemeine Verkehrsauffassung an (RFH-Urteil vom 3. März 1937 VI A 639/36, RStBl. 1937 S. 924).

Der Unterhalt an Hausangehörige in Form von Nahrung, Kleidung und Wohnung (auch Taschengeld) kann trotz Anerkennung eines Arbeitsverhältnisses nicht als Arbeitsvergütung anerkannt, sondern muß als steuerpflichtige Verwendung des Einkommens angesehen werden. Die familienrechtliche Bindung tritt insoweit wieder in den Vordergrund (Hinweis auf Backeberg: Kinder im Betrieb des Vaters, DStZ 1938 Nr. 3).

9. Zuwendungen der Kinder an die Eltern als Entgelt für die Überlassung eines Betriebes

Als Entgelt für Guts- und Geschäftsüberlassungen oder für die Überlassung von sonstigem Vermögen übernehmen die Kinder oft die Altersversorgung ihrer Eltern. Entweder wird für die Überlassung eine bestimmte Pacht gezahlt, oder es wird eine Rente entrichtet oder aber die Eltern bekommen ein Altenteil. In allen diesen Fällen haben die einzelnen Leistungen in der Regel ihren Grund nicht ausschließlich in familienrechtlichen Beziehungen. Hier steht meist die Gegenleistung für eine Leistung im Vordergrund. In welcher Form auch der Sohn seinem Vater oder seiner Mutter die Gegenleistung für die Überlassung eines Betriebes darbringt, für ihn bildet diese Gegenleistung eine sein steuerpflichtiges Einkommen mindernde Ausgabe.

Zweifelhaft kann nur sein, ob diese Ausgaben Betriebsausgaben (Werbungskosten) oder Sonderausgaben sind. Pachtzinszahlungen sind regelmäßig als Betriebsausgaben anzusehen, die die Einkünfte aus der einzelnen Einkunftsart mindern. Altenteilsleistungen stehen mit dem landwirtschaftlichen Betrieb, aus dem sie geleistet werden, meist in so engem Zusammenhang, daß sie von den Betriebseinkünften abgezogen werden können (RFH-

Urteil vom 12. September 1934 VI A 360/34, RStBl. 1935 S. 157). Renten dagegen, die Kinder ihren Eltern für die Übernahme eines gewerblichen Betriebes zahlen, sind nur als Sonderausgaben von dem Gesamtbetrag der Einkünfte abzugsfähig (Blümich, Einkommensteuergesetz vom 6. Februar 1938 3. Auflage, Seite 273).

Auf der andern Seite muß der Empfänger, also der Vater oder die Mutter, diese erhaltenen Leistungen § 21 EStG gemäß (Einkünfte aus Verpachtung) oder § 22 Ziffer 1 b EStG gemäß (Leibrenten, Leibgedinge) versteuern. Auf § 22 Ziffer 1 c EStG, wonach wiederkehrende Zuschüsse und sonstige Vorteile, die an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person gewährt werden, dieser nicht zuzurechnen sind, kann sich der Empfänger nicht berufen. Diese nicht wegen familienrechtlicher Beziehungen, sondern aus einem andern Grund geleisteten Renten und Altenteile haben ihre besondere, und zwar steuer**pflichtige** Regelung in Ziffer 1 b des § 22 EStG gefunden (RFH-Urteil vom 18. Oktober 1933 VI A 203/33, RStBl. 1933 S. 1287).

10. Zuwendungen des Vaters an seine verheiratete Tochter

Kosten, die anläßlich der Verheiratung einer Tochter entstehen, insbesondere die Aussteuerkosten, fallen in den privaten Lebenskreis. Es handelt sich hier um Kosten der Lebenshaltung, die § 12 EStG gemäß nichtabzugsfähige Ausgaben darstellen. Auf der andern Seite ist die Tochter nicht steuerpflichtig, weil diese einmalige Vermögenszuwendung unter keine der im Einkommensteuergesetz bezeichneten Einkunftsarten fällt.

Durch die Verheiratung der Tochter erlischt die Unterhaltspflicht des Vaters nicht. Zwar ist der Ehemann der Tochter vor dem Vater unterhaltspflichtig. Der Vater gehört aber nach wie vor zu den objektiv unterhaltspflichtigen Personen. Wendet der Vater seiner verheirateten Tochter regelmäßig Geldbeträge zur Erleichterung der Wirtschaftsführung oder zur persönlichen Verwendung zu (Nadelgeld), so gehören diese Zuwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben an unterhaltsberechtigte Personen im Sinn des § 12 EStG. Der Vater kann nicht etwa einwenden, er sei seiner Tochter gegenüber überhaupt nicht mehr unterhaltspflichtig, diese Pflicht treffe jetzt seinen Schwiegersohn. — Es kommt nicht darauf an, ob im einzelnen Fall ein Unterhaltsanspruch nach bürgerlichem Recht mit Erfolg durchgeführt werden könnte. Maßgebend ist, ob die Beteiligten in einem solchen **Verwandtschaftsverhältnis** stehen, das nach bürgerlichem Recht eine Unterhaltspflicht begründen kann. Liegt die erste und wichtigste Voraussetzung für die Unterhaltspflicht vor, dann hat die Steuerbehörde die weiteren Voraussetzungen, die nach bürgerlichem Recht zur Durchführung des Anspruchs erforderlich wären, nicht mehr nachzuprüfen. Die Fragen also, ob der Empfänger bedürftig und der Geber leistungsfähig oder ob ein anderer vor dem Geber unterhaltspflichtig ist, ist einkommensteuerrechtlich belanglos.

Selbst eine Bindung durch notariellen Vertrag zu den regelmäßigen Leistungen an die verheiratete Tochter ändert an dieser einkommensteuerrechtlichen Beurteilung nichts (RFH-Urteil vom 26. August 1936 VI A 652/36, Kartei Mrozek, EStG 1925, § 12 Ziffer 2, R. Nr. 6).

Wird ein notarieller Vertrag nicht mit der Tochter, sondern mit dem Schwiegersohn abgeschlossen, so wird der Sachverhalt nicht anders beurteilt werden dürfen. Im Ergebnis will der Vater regelmäßig die Leistungen seinem leiblichen Kind zugewendet wissen. Die Mittelbarkeit der Zuwendung ändert also an der Nichtabzugsfähigkeit beim Geber nichts.

Die Wechselwirkung, in der § 22 Ziffer 1c zu § 12 Ziffer 2 EStG steht, zeigt sich hier in der Weise, daß die Beträge, die der Vater von seinem Einkommen nicht absetzen darf, von der Tochter auch nicht zu versteuern sind.

11. Zuwendungen des Vaters an seine geschiedene Tochter

Bei regelmäßigen Leistungen an seine geschiedene Tochter kann sich der Vater ebensowenig wie bei Leistungen an seine verheiratete Tochter darauf berufen, daß der geschiedene Ehemann der Tochter unterhaltspflichtig sei. Die natürlichen Bande zwischen Vater und Tochter sind durch Heirat und Scheidung der Tochter nicht zerrissen. Ob der geschiedene Ehemann der Tochter seiner Unterhaltspflicht nachkommt oder nicht, und ob die Tochter ihren Unterhalt etwa aus Einkünften ihres Vermögens bestreiten kann, ist einkommensteuerrechtlich belanglos. Es gilt grundsätzlich dasselbe wie bei den Zuwendungen an die verheiratete Tochter (Hinweis auf Abschnitt 10). Ein Vater, der sich seiner Tochter und seinem früheren Schwiegersohn gegenüber durch notariellen Vertrag verpflichtet hatte, die Tochter standesgemäß zu unterhalten, darf die seiner Tochter zugewendete Rente von seinem Einkommen nicht absetzen (RFH-Urteil vom 6. November 1935 VI A 565/35, Kartei Mrozek, § 12 Ziffer 2 EStG, R. Nr. 2).

12. Zuwendungen an den schuldlos geschiedenen Ehegatten

Sowohl nach dem bisherigen bürgerlichen Recht als auch nach dem neuen Ehegesetz ist der für schuldig erklärte Ehegatte dem schuldlos geschiedenen Ehegatten gegenüber gesetzlich zum Unterhalt verpflichtet (§ 1578 BGB, § 66 des Ehegesetzes). Nur der Grad der Unterhaltspflicht hat sich geändert. Während bisher **standesgemäßer** Unterhalt zu gewähren war, ist nunmehr **angemessener** Unterhalt zu leisten. Ebensowenig wie nach der bisherigen Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs die Finanzbehörden zu untersuchen hatten, ob der Unterhalt „standesgemäß" und damit gesetzlich im bürgerlich-rechtlichen Sinn ist, brauchen sie jetzt zu prüfen, ob der Unterhalt „angemessen" ist. Für die Finanzbehörden genügt allein der Schuldausspruch und damit die Feststellung, daß der schuldlos geschiedene Ehegatte zu den gesetzlich unterhaltsberechtigten Personen gehört. Gehen die Zuwendungen über den Rahmen dessen, was man billigerweise als angemessen bezeichnen kann, hinaus, so verlieren die Zu-

wendungen trotzdem nicht ihren Charakter als Zuwendung an unterhaltsberechtigte Personen. Sie sind also § 12 Ziffer 2 EStG gemäß bei dem Geber nicht abzugsfähig und bei dem Empfänger § 22 Ziffer 1 c EStG gemäß nicht steuerpflichtig.

Bei der Steuerfreiheit § 22 Ziffer 1 c EStG gemäß wird allerdings vorausgesetzt, daß der Geber unbeschränkt steuerpflichtig ist. Die Verkoppelung des § 22 Ziffer 1 c EStG mit § 12 Ziffer 2 EStG ist aber nicht so stark, daß die Versteuerung beim Empfänger regelmäßig die Abzugsfähigkeit beim Geber auslöst. Auch ein beschränkt Steuerpflichtiger darf die Unterhaltsrente, die er an seine geschiedene unbeschränkt steuerpflichtige Ehefrau aus in Deutschland besteuerten Einkünften zahlt, nicht abziehen. Für ihn gilt § 12 Ziffer 2 EStG ebenso wie für den unbeschränkt Steuerpflichtigen. Trotzdem muß die Frau die Rente versteuern (RFH-Urteil vom 2. März 1933 VI A 2051 und 2052/32, RStBl. 1933 S. 585).

Einem für schuldig erklärten Ehegatten wurde nach bisherigem Recht derjenige Ehegatte gleichgestellt, dessen Ehe wegen Geisteskrankheit des andern Ehegatten geschieden war (§ 1583 BGB). Für die Finanzbehörden waren also auch alle Zuwendungen des Ehegatten, der die Scheidung beantragt hat, gesetzliche Unterhaltsleistungen.

Das neue Ehegesetz hat in solchen Fällen, in denen die Ehe aus einem nicht auf Verschulden beruhenden Scheidungsgrund geschieden ist, denjenigen Ehegatten, der die Scheidung verlangt hat, nicht schlechthin dem für schuldig erklärten Teil gleichgestellt. Es hat ihm nur die Pflicht auferlegt, dem andern Ehegatten Unterhalt zu gewähren, wenn und soweit dies der Billigkeit entspricht. Gesetzlich sind danach nur Zuwendungen, wenn sie der Billigkeit entsprechen. Die Finanzbehörden müßten jetzt die Billigkeit prüfen; denn wenn die Zuwendungen nicht billig sind, sind sie auch keine gesetzlichen Unterhaltsleistungen. Ich bin trotzdem der Ansicht, daß die Finanzbehörden diese Prüfung nicht vorzunehmen haben. In Weiterentwicklung der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs werden diese Unterhaltsleistungen als Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen angesehen werden müssen. Ob die Zuwendungen wirklich der Billigkeit entsprechen, braucht das Finanzamt nicht zu prüfen. Ebenso wie bei den Unterhaltsleistungen auf verwandtschaftlicher Grundlage allein die Verwandtschaft als objektive Voraussetzung steuerlich für die Verweigerung des Abzugs genügt, so wird hier die frühere Ehe und die Scheidung ohne Schuldausspruch die steuerlich allein brauchbare Grundlage für die Beurteilung bilden können. Die anderen nach bürgerlichem Recht erforderlichen subjektiven Voraussetzungen, wie z. B. Einkommens- und Vermögensverhältnisse und Bedürfnisse des in Anspruch genommenen Ehegatten, Bedürfnisse und wirtschaftliche Verhältnisse seiner noch nicht versorgten Kinder oder des neuen Ehegatten usw., braucht das Finanzamt nicht zu prüfen. Es kann m. E. in allen diesen ohne Schuldausspruch geschiedenen Ehen, in denen der eine Ehegatte dem anderen Unterhalt gewährt, unterstellt werden, daß die Zuwendungen der Billigkeit entsprechen. Damit ist ihr Charakter als gesetzliche Unterhaltsleistungen festgestellt.

Übergangsregelung. Die Unterhaltspflicht geschiedener Ehegatten, von denen nur einer oder keiner für schuldig erklärt worden ist, richtet sich § 96 des Ehegesetzes gemäß künftig nach neuem Recht, auch wenn die Ehe vor dem 1. August 1938 (Inkrafttreten des Ehegesetzes) geschieden ist.

Diese Regelung gilt nicht für das Land Österreich (§ 111 des Ehegesetzes) und nicht für das Sudetenland (§ 29 der Verordnung zur Einführung des großdeutschen Eherechts in den sudetendeutschen Gebieten vom 22. Dezember 1938, RGBl. I S. 1987).

13. Zuwendungen unter mitschuldig geschiedenen Ehegatten

Sind beide Ehegatten für schuldig erklärt worden, ohne daß einem von ihnen ein überwiegendes Verschulden trifft, so bestand nach bisherigem Recht kein gegenseitiger gesetzlicher Unterhaltsanspruch. Hat z. B. in einem solchen Fall der geschiedene Ehegatte dem andern eine Unterhaltsrente gewährt, so konnte er diese Rente von seinem Einkommen absetzen. Der andere Ehegatte hatte die Rente zu versteuern. Dem neuen Ehegesetz gemäß (§ 68) kann dem einen mitschuldig geschiedenen Ehegatten ein von dem andern zu leistender Beitrag zum Unterhalt zugebilligt werden, wenn er sich nicht selbst unterhalten kann und die Leistung des Beitrags mit Rücksicht auf die Verhältnisse der Billigkeit entspricht. Ebenso wie bei der Scheidung ohne Schuldausspruch sind auch hier für das Entstehen der gesetzlichen Unterhaltspflicht vor allem subjektive Gesichtspunkte maßgebend. Die Prüfung dieser subjektiven Voraussetzungen durch die Finanzbehörden dürfte nicht immer leicht sein. Es muß daher auch hier gefordert werden, daß für die steuerliche Beurteilung der Zuwendungen unter mitschuldig geschiedenen Ehegatten nur die Feststellung genügt, daß eine Ehe bestanden hat und wegen beiderseitigen Verschuldens geschieden ist. Mit dieser Feststellung erhalten alle diese Zuwendungen ihren Charakter als gesetzliche Unterhaltsleistungen im Sinne des Einkommensteuergesetzes.

Übergangsregelung. Im § 96 des Ehegesetzes ist bestimmt, daß die Unterhaltspflicht der beiden für schuldig erklärten Ehegatten sich nach bisherigem Recht richtet, wenn die Ehe vor dem 1. August 1938 geschieden ist. Die neue Regelung gilt erst für die nach dem 1. August 1938 geschiedenen Ehen.

Diese Regelung gilt nicht für das Land Österreich (§ 111 des Ehegesetzes) und nicht für das Sudetenland (§ 29 der Verordnung zur Einführung des großdeutschen Eherechts in den sudetendeutschen Gebieten, RGBl. 1938 I S. 1987).

14. Zuwendungen an den geschiedenen und für schuldig erklärten Ehegatten

Weder nach dem bisherigen bürgerlichen Recht noch nach dem neuen Ehegesetz besteht eine gesetzliche Unterhaltspflicht für den schuldlos geschiedenen Ehegatten gegenüber dem für schuldig erklärten Ehegatten. Zuwendungen des schuldlos geschiedenen Ehegatten an den für schuldig erklärten Ehegatten können daher niemals gesetzliche Unterhaltsleistungen darstellen.

Solche Zuwendungen sind freiwillige Zuwendungen im Sinn des Einkommensteuergesetzes. Beruhen diese Zuwendungen auf einer rechtsgültigen vertraglichen Bindung, so sind sie beim Geber abzugsfähig und beim Empfänger zu versteuern.

15. **Zuwendungen an den geschiedenen, aber wieder verheirateten Ehegatten**

Durch die Wiederverheiratung eines geschiedenen Ehegatten erlischt sowohl nach bisherigem Recht als auch nach dem neuen Ehegesetz sein Unterhaltsanspruch. Es ist gleichgültig, aus welchem Grund die Ehe seinerzeit geschieden worden ist. Leistungen des früheren an den wieder verheirateten Ehegatten sind keine gesetzlichen Unterhaltsleistungen mehr.

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 13. Juni 1933 VI A 185/33, RStBl. 1933 S. 1008:

„Der Beschwerdeführer hat im November 1930 die geschiedene Frau des Bankiers X geheiratet. Seine Frau erhält von ihrem ersten Manne, der bei der Scheidung für allein schuldig erklärt worden war, auf Grund eines notariellen Vertrages eine Jahresrente von 120 000 RM. . . . Da mit der Wiederverheiratung der Ehefrau des Beschwerdeführers die Unterhaltspflicht ihres ersten Ehemannes erloschen ist (§ 1581 BGB), beruhen dessen Leistungen seit dieser Zeit nicht mehr auf gesetzlicher Unterhaltspflicht."

16. **Zuwendungen an Schwiegereltern**

Schwiegereltern gehören nicht zu den gesetzlich unterhaltsberechtigten Personen. Nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs sind Zuwendungen an Schwiegereltern aber immer dann als Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen anzusehen, wenn der Zuwendende mit dem Kinde der Schwiegereltern zusammen veranlagt wird (RFH-Urteil vom 25. August 1937 VI A 446/37, RStBl. 1938 S. 1114, RFH-Urteil vom 9. September 1937 VI A 45/37, Kartei Mrozek, § 12 Ziffer 2 EStG, R. Nr. 10).

Durch die Zusammenveranlagung soll die schwierige Ermittlung erspart werden, welches Einkommen und welche Belastung auf den einzelnen Ehegatten entfällt. Die Ehegatten werden, solange sie nicht dauernd getrennt leben und unbeschränkt steuerpflichtig sind, einkommensteuerlich als Einheit behandelt. Eine Belastung des einen Ehegatten trifft einkommensteuerrechtlich auch den andern. Die den einen Ehegatten treffende Unterhaltsleistung ist daher so anzusehen, als ob auch der andere sie zu leisten verpflichtet ist. Dieser vom Reichsfinanzhof herausgearbeitete Grundsatz bringt insbesondere für die Finanzverwaltung eine zu begrüßende Einfachheit. Vereinzelte Stimmen, die glauben, daß diese Regelung über § 1 des Steueranpassungsgesetzes hinausginge, entbehren der Berechtigung.

17. **Erfüllung der gesetzlichen Unterhaltspflicht durch die Erben**

Grundsätzlich erlischt die gesetzliche Unterhaltspflicht mit dem Tod des Verpflichteten. Das Gesetz kennt nur zwei Ausnahmen. Die Unterhaltspflicht des geschiedenen Ehegatten und des unehelichen Vaters geht auf die Erben über (§ 1582 BGB, jetzt § 78 des Ehegesetzes und § 1712 BGB). Einkommensteuerrechtlich werden die durch den Erben aufgewendeten Unterhaltsbeträge so zu behandeln sein, als hätte sie der ursprünglich Verpflichtete selbst aufgewendet. Daher sind z. B. Aufwendungen des Erben zur Erfüllung der auf ihn übergegangenen Unterhaltspflicht des Erblassers gegenüber dessen schuldlos geschiedener Ehefrau nicht abzugsfähig. Anderseits braucht die Empfängerin die Leistungen nicht zu versteuern.

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 6. Mai 1936 VI A 518/35, RStBl. 1936 S. 861:

„Auch wenn, wie im vorliegenden Fall, die Verpflichtung im Weg der Erbfolge auf einen andern übergeht, bleibt die geschiedene Ehefrau gesetzlich unterhaltsberechtigt, und es ist nicht einzusehen, warum die geschiedene Frau durch einen solchen Wechsel in der Person des Verpflichteten die Steuerfreiheit verlieren sollte."

Nachfeststellung und Nachveranlagung

Von Obersteuerinspektor *Weßner*, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

---

1. **Nachfeststellung**

§ 23 RBewG gemäß findet eine nachträgliche Einheitswertfeststellung statt, wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt

a) eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) neu gegründet wird;

b) für eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) der Grund für die Befreiung von einer Steuer wegfällt.

Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit ergibt sich aus § 2 RBewG. Wirtschaftliche Untereinheiten sind Gewerbeberechtigungen, die zu einem Betriebsvermögen gehören, und Betriebsgrundstücke.

Im ersten Fall der Nachfeststellung war die wirtschaftliche Einheit oder Untereinheit am vorher-

gehenden Hauptfeststellungszeitpunkt noch nicht vorhanden. Im zweiten Fall war sie bereits vorhanden, eine Einheitswertfeststellung ist jedoch unterlassen worden, weil sie ohne steuerliche Bedeutung gewesen wäre.

Neugründungen von wirtschaftlichen Einheiten kommen besonders oft beim Betriebsvermögen vor, z. B. wenn ein Gewerbebetrieb eröffnet wird, oder eine Kapitalgesellschaft gegründet wird.

Im Fall der Umwandlung — eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung wird Aktiengesellschaft oder eine Kapitalgesellschaft wird Personengesellschaft — erlischt die Steuerpflicht einer Person, und die Steuerpflicht einer neuen Person oder mehrerer Personen entsteht. Dieser Vorgang ist jedoch nicht als Neugründung einer wirtschaftlichen Einheit anzusehen. Es ist nicht eine Nachfeststellung, sondern eine Zurechnungsfortschreibung (§ 225a AO) vorzunehmen, die erforderlichenfalls mit einer Wertfortschreibung zu verbinden ist.

Der Wegfall einer Steuerbefreiung kommt am meisten beim Grundbesitz vor (Begünstigung des Neuhausbesitzes, Befreiungen auf Grund von § 4 GrStG).

Ist aber der steuerbefreite Grundbesitz nicht als wirtschaftliche Einheit für sich zu betrachten, sondern als Teil einer bereits bewerteten wirtschaftlichen Einheit des Grundvermögens oder land- und forstwirtschaftlichen Vermögens, dann ist nicht eine Nachfeststellung vorzunehmen, sondern eine Wertfortschreibung (§ 22 RBewG). Der Wegfall der Steuerfreiheit gilt als Bestandsveränderung (§ 3 Absatz 2 RBewDB 1935).

Es kommt vor, daß die Bewertung einer wirtschaftlichen Einheit bei der allgemeinen Feststellung der Einheitswerte irrtümlich unterbleibt. Dann ist die Hauptfeststellung nachzuholen. Es handelt sich dabei nicht um eine Nachfeststellung im Sinn des § 23 RBewG.

Die Nachfeststellung von Einheitswerten erfolgt von Amts wegen. Das Finanzamt ist dabei an keinerlei Frist gebunden. Selbstverständlich wird sie nur dann vorgenommen, wenn sie von steuerlicher Bedeutung ist.

Die Nachfeststellung von Einheitswerten kann sowohl die Nachveranlagung als auch die Neuveranlagung der Vermögensteuer zur Folge haben. Ihre Wirkung kann sich außerdem auf die Aufbringungsumlage, die Grundsteuer und die Gewerbesteuer erstrecken.

2. Nachfeststellungszeitpunkt

Nachfeststellungszeitpunkt ist § 23 Absatz 2 RBewG gemäß grundsätzlich der Beginn des Kalenderjahrs, das dem maßgebenden Ereignis — Neugründung der wirtschaftlichen Einheit oder Wegfall des Grundes der Steuerbefreiung — folgt. Endet jedoch eine befristete Steuerbefreiung infolge Ablaufs der Frist, so ist Nachfeststellungszeitpunkt der Beginn desjenigen Kalenderjahrs, in dem die Steuerpflicht eintritt.

Der Nachfeststellung werden die Verhältnisse im Nachfeststellungszeitpunkt (1. Januar) zugrunde gelegt. Abweichungen von den Verhältnissen des 1. Januar sind in den Abschnitten 3 und 6 behandelt.

Die Wirkung einer Nachfeststellung beginnt im allgemeinen ein Vierteljahr nach dem Nachfeststellungszeitpunkt.

Eine Nachfeststellung ist auch nach den Verhältnissen eines Hauptfeststellungzeitpunkts möglich; denn die Wirkung der Hauptfeststellung tritt erst fünf Vierteljahre nach dem Feststellungszeitpunkt ein. Hauptfeststellung und Nachfeststellung konkurrieren also nicht miteinander. Die Hauptfeststellung ist in keiner Weise an den Wert gebunden, der bei der Nachfeststellung auf denselben Zeitpunkt ermittelt worden ist. Die beiden Wertfeststellungen können mit voller Berechtigung voneinander abweichen.

3. Besonderheiten beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen

Beim landwirtschaftlichen Vermögen gelten für die Nachfeststellung hinsichtlich der Größe des Betriebs, des Umfangs und Zustands der stehenden Betriebsmittel die Verhältnisse im Nachfeststellungszeitpunkt (1. Januar). Hinsichtlich der umlaufenden Betriebsmittel ist grundsätzlich der Stand am 30. Juni des Jahrs maßgebend, das dem Nachfeststellungszeitpunkt vorangeht. Bei buchführenden Landwirten tritt gegebenenfalls an Stelle des 30. Juni der Schlußtag des letzten Wirtschaftsjahrs vor dem Nachfeststellungszeitpunkt.

Die Bewertung hat nach den Wertverhältnissen vom 1. Januar 1935 zu erfolgen. Sie ist nach denselben Richtlinien durchzuführen, die für die Hauptfeststellung galten. Es bleibt insbesondere bei dem Hektarhöchstsatz von 3 780 RM. Eine seit dem 1. Januar 1935 eingetretene Verbesserung der äußeren Verkehrslage ist außer Betracht zu lassen.

Beim forstwirtschaftlichen Vermögen gelten für den Bestand die Verhältnisse im Nachfeststellungszeitpunkt, für die Bewertung die Verhältnisse vom 1. Januar 1935. Maßgebend bleiben die Hektar- und Hundertsätze, die für die Hauptfeststellung 1935 bestimmt worden sind.

Beim Weinbauvermögen, beim gärtnerischen Vermögen und beim übrigen land- und forstwirtschaftlichen Vermögen (§ 49 RBewG) gelten für die Größe des Betriebs und den Umfang und Zustand der stehenden Betriebsmittel die Verhältnisse im Nachfeststellungszeitpunkt (1. Januar), für den Bestand an umlaufenden Betriebsmitteln in der Regel die Verhältnisse des 30. Juni, der dem Nachfeststellungszeitpunkt vorangeht. Die Bewertung erfolgt nach den Verhältnissen vom 1. Januar 1935. Maßgebend bleiben

für die Weinbaubetriebe der Hektarhöchstsatz von 160 000 RM, für die Gärtnereien die Entscheidungen, die auf Grund von § 48 Absatz 3 RBewG ergangen sind, und die Richtlinien der Oberfinanzpräsidenten für 1935.

Wird eine wirtschaftliche Einheit des landwirtschaftlichen Vermögens, des Weinbauvermögens, des gärtnerischen oder des übrigen land- und forstwirtschaftlichen Vermögens (§ 49 RBewG) erst nach einem 30. Juni gegründet, so kann dieser Tag nicht für die Ermittlung der umlaufenden Betriebsmittel maßgebend sein. Sinngemäß tritt dann an Stelle des 30. Juni der Gründungstag der wirtschaftlichen Einheit.

4. Besonderheiten beim Grundvermögen

Bei bebauten und unbebauten Grundstücken ist für die Nachfeststellung der tatsächliche Zustand (Bestand, bauliche Verhältnisse usw.) im Nachfeststellungszeitpunkt maßgebend. Der Bewertung sind die Verhältnisse vom 1. Januar 1935 zugrunde zu legen. Eine seit dem 1. Januar 1935 eingetretene Verbesserung der Verkehrslage eines Grundstücks ist außer Betracht zu lassen, ebenso die inzwischen erfolgte Abnutzung der Gebäude.

Bei Fabrikgrundstücken bleibt es bei den Nutzungsziffern, die für 1935 bestimmt worden sind. Desgleichen sind sonstige Richtzahlen unverändert anzuwenden.

Für die Ermittlung der Jahresrohmiete gilt der tatsächliche Zustand der Grundstücke im Nachfeststellungszeitpunkt. Es ist aber zu untersuchen, welche Miete oder übliche Miete in diesem Zustand am 1. Januar 1935 zu erzielen gewesen wäre. Die so ermittelte Jahresrohmiete ist für die Einreihung in die Grundstückshauptgruppen des § 32 Absatz 1 Ziffern 1 bis 3 RBewDB 1935 maßgebend. Sie ist gegebenenfalls nach den Bestimmungen zu vervielfältigen, die die Oberfinanzpräsidenten für 1935 erlassen haben.

5. Grundbesitz im Zustand der Bebauung

Bei Nachfeststellungen sind § 64 GrStDBO 1937 und die Ziffern 77 bis 79 der Grundsteuerrichtlinien zu beachten. Es werden oft zwei Einheitswerte festzustellen sein: der eine mit Berücksichtigung der aufgewendeten Baukosten für die Zwecke der Vermögensteuer, Aufbringungsumlage und Gewerbesteuer, der andere ohne die Baukosten für die Zwecke der Grundsteuer.

6. Besonderheiten beim Betriebsvermögen

Für den Bestand und die Bewertung der zu einem gewerblichen Betrieb gehörigen Wirtschaftsgüter sind grundsätzlich die Verhältnisse im Nachfeststellungszeitpunkt, also bei Beginn eines 1. Januar, maßgebend (§ 63 RBewG). Das gilt insbesondere für den großen Kreis der Gewerbetreibenden und Handwerker ohne ordnungsmäßige Buchführung.

Für Betriebe mit ordnungsmäßiger Buchführung, die im Lauf eines Kalenderjahrs entstanden sind, deren regelmäßiges Wirtschaftsjahr sich aber mit dem Kalenderjahr deckt, sind die Verhältnisse am Schluß des 31. Dezember zugrunde zu legen, der dem Nachfeststellungszeitpunkt vorangeht. Auf diesen Tag muß der erste Abschluß des Betriebs gemacht worden sein.

Bei Betrieben, die im Lauf eines Kalenderjahrs entstanden sind und ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr haben, sind zwei Möglichkeiten gegeben:

Beispiel A:

Ein Betrieb ist am 1. Februar 1938 entstanden. Am 30. September 1938 schließt das erste Wirtschaftsjahr. Das künftige regelmäßige Wirtschaftsjahr läuft vom 1. Oktober bis 30. September. Maßgebend für die Nachfeststellung auf den 1. Januar 1939 sind die Verhältnisse vom 30. September 1938.

Beispiel B:

Ein Betrieb ist am 1. Juli 1938 entstanden. Regelmäßiges Wirtschaftsjahr 1. Juli bis 30. Juni. Am Nachfeststellungszeitpunkt — 1. Januar 1939 — ist noch kein Wirtschaftsjahr abgelaufen; es liegt also auch kein Abschluß vor. Maßgebend sind für die Nachfeststellung dem Sinn des § 63 Absatz 3 RBewG entsprechend die Verhältnisse des 1. Juli 1938, des Entstehungstags.

In beiden Fällen sind natürlich Anträge gemäß § 63 Absatz 3 RBewG vorausgesetzt. Ohne solche Anträge wären die Verhältnisse im Nachfeststellungszeitpunkt (1. Januar) zugrunde zu legen.

Ist eine Nachfeststellung erforderlich, weil eine Steuerbefreiung wegfällt — das ist z. B. möglich bei Unternehmen, die auf Grund des Gesetzes über Steuererleichterungen vom 15. Juli 1933 (RGBl. I S. 491) für einen bestimmten Zeitraum Steuerfreiheit genießen —, so ist in der Regel der letzte Abschlußtag maßgebend, der dem Nachfeststellungszeitpunkt vorangeht.

Ausnahmen von diesen Grundsätzen bestehen für Betriebsgrundstücke und Wertpapiere.

Für den Bestand an Betriebsgrundstücken sind nicht die Verhältnisse am Abschlußtag oder Entstehungstag (Beispiel B), sondern immer diejenigen im Nachfeststellungszeitpunkt maßgebend. Ein Betriebsgrundstück, das in der Zeit vom Abschluß- oder Entstehungstag bis zum Nachfeststellungszeitpunkt verkauft worden ist, kann nicht zum Betriebsvermögen des Verkäufers gerechnet werden.

Umgekehrt muß ein Betriebsgrundstück, das am Abschluß- oder Entstehungstag noch nicht zum Betriebsvermögen gehörte, aber bis zum Nachfeststellungszeitpunkt Bestandteil des Betriebsvermögens geworden ist, dem Betriebsvermögen zugerechnet werden.

Anzusetzen sind Betriebsgrundstücke mit den für sie festgestellten Einheitswerten. Dasselbe gilt für Gewerbeberechtigungen.

Gehören zu einem Betriebsvermögen Grundstücke, deren Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt, so ist Ziffer 11 des Erlasses vom 27. Dezember 1937, RStBl. 1938 S. 1, zu beachten.

Ein Ausgleich von Vermögensverschiebungen, die zwischen dem Abschluß- oder Entstehungstag und dem Nachfeststellungszeitpunkt eingetreten sind, hat nach § 64 RBewG zu erfolgen.

Bei Wertpapieren ist deren Bestand am Abschlußtag oder Entstehungstag maßgebend. Für den Wertansatz bestehen drei Möglichkeiten:

a) Sind für Wertpapiere Steuerkurswerte festgesetzt worden, so sind der Wertberechnung diese Steuerkurswerte zugrunde zu legen;
b) Sind keine Steuerkurswerte vorhanden, so hat die Bewertung § 13 RBewG gemäß zu erfolgen. Bewertungsstichtag für diese Wertpapiere ist der 31. Dezember 1934;
c) Sind Wertpapiere erst nach dem 31. Dezember 1934 ausgegeben worden, so ist Bewertungsstichtag der 31. Dezember desjenigen Jahrs, das dem jeweiligen Nachfeststellungszeitpunkt vorangeht. Für die Bewertung gilt ebenfalls § 13 RBewG.

Für ausländische Zahlungsmittel und für Forderungen und Betriebschulden in ausländischer Währung gelten die Kurse des Abschluß- oder Entstehungstags. Die Zahlungsmittel usw. können zur Vereinfachung mit den Umsatzsteuer-Umrechnungssätzen in Reichsmark umgerechnet werden, die für den Monat gelten, in den der Abschluß- oder Entstehungstag fällt.

Bei den Betriebschulden ist die Einschränkung des Abzugs der Steuerschulden zu beachten (§ 3 der Verordnung vom 27. Dezember 1937, RStBl. 1938 S. 1).

Für die Zubilligung der Vergünstigung des § 60 RBewG (Schachtelgesellschaften) sind die Verhältnisse seit Beginn des Wirtschaftsjahrs maßgebend, das dem Nachfeststellungszeitpunkt vorangeht.

Wird eine Kapitalgesellschaft gegründet und erfolgt auf den Beginn des diesem Ereignis folgenden Kalenderjahrs die Nachfeststellung des Einheitswerts für das Betriebsvermögen, so wird dabei regelmäßig die Vergünstigung für Schachtelgesellschaften nicht zugebilligt werden können, weil dem Nachfeststellungszeitpunkt kein Wirtschaftsjahr vorangeht, das mindestens zwölf Monate umfaßt (§ 52 RBewDB 1935).

7. Nachveranlagung der Vermögensteuer

Die Vermögensteuer wird § 14 VStG gemäß nachträglich veranlagt, wenn nach dem Hauptveranlagungszeitpunkt

a) die persönliche Steuerpflicht neu begründet wird;
b) ein persönlicher Befreiungsgrund wegfällt;
c) ein beschränkt Steuerpflichtiger unbeschränkt steuerpflichtig oder ein unbeschränkt Steuerpflichtiger beschränkt steuerpflichtig wird.

Zu a:

Es kommt sowohl die unbeschränkte als auch die beschränkte Steuerpflicht in Betracht.

Die unbeschränkte persönliche Steuerpflicht entsteht bei natürlichen Personen durch Geburt oder durch Zuzug aus dem Ausland (Begründung eines inländischen Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts).

Wird nach dem Hauptveranlagungszeitpunkt ein Kind geboren und gelangt es zu steuerpflichtigem Vermögen, so ist das Kind zunächst selbständig zu veranlagen (Nachveranlagung oder Neuveranlagung). Erst von der nächsten Hauptveranlagung ab erfolgt gegebenenfalls § 11 VStG gemäß Zusammenveranlagung mit den Eltern.

Bei inländischen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen beginnt die unbeschränkte persönliche Steuerpflicht mit der steuerrechtlichen Entstehung. Bei ausländischen Körperschaften usw. beginnt sie mit der Verlegung der Geschäftsleitung oder des Sitzes in das Inland.

Es kann gelegentlich zweifelhaft sein, ob eine Nach- oder Neuveranlagung zu erfolgen hat.

Beispiel A:

Die unbeschränkte persönliche Steuerpflicht entsteht durch Geburt, Zuzug, Gründung oder dergleichen im Lauf des Jahrs 1937. Im Nachveranlagungszeitpunkt — 1. Januar 1938 — ist kein steuerpflichtiges Vermögen oder überhaupt kein Vermögen vorhanden. Eine Nachveranlagung unterbleibt. Im Lauf des Jahrs 1938 wird aber nunmehr steuerpflichtiges Vermögen erworben. Auf den 1. Januar 1939 ist in diesem Fall nicht etwa eine Nachveranlagung, sondern eine Neuveranlagung vorzunehmen. Dafür müssen natürlich die Voraussetzungen des § 13 VStG erfüllt sein.

Bei unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften ergibt sich als Folge ihrer steuerrechtlichen Entstehung immer eine Nachveranlagung, da mindestens die im § 6 VStG bezeichneten Vermögensbeträge von 50 000 RM oder 20 000 RM versteuert werden müssen.

Beispiel B:

Eine natürliche ledige Person, 1910 geboren und seitdem im Inland wohnhaft, kommt im Lauf des Jahrs 1939 zu Vermögen, das den Freibetrag von 10 000 RM übersteigt. Unter den Voraussetzungen des § 13 VStG ist auf den 1. Januar 1940 eine Neuveranlagung vorzunehmen.

Eine Nachveranlagung, die an keine wertmäßigen Voraussetzungen geknüpft wäre, kommt nicht in Frage, denn die persönliche Steuerpflicht ist nicht neu begründet worden.

Sie besteht schon seit der Geburt. Es ist nur zur persönlichen Steuerpflicht die sachliche Steuerpflicht hinzugetreten.

Die beschränkte persönliche Steuerpflicht wird neu begründet, wenn natürliche Personen, die im Inland weder ihren Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, oder Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die im Inland weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz haben, Inlandsvermögen im Sinn von § 77 RBewG erwerben.

Da es bei der beschränkten Vermögensteuerpflicht keine Freibeträge gibt, hat die Nachveranlagung zu erfolgen, sobald das nicht abgerundete Inlandsvermögen mindestens 501 RM beträgt.

Zu b:

Persönliche Befreiungsgründe ergeben sich aus § 3 VStG und § 9 StAnpG.

Persönliche und sachliche Befreiungsgründe müssen streng unterschieden werden. Der Wegfall der letzteren führt nicht zur Nachveranlagung, sondern gegebenenfalls zur Neuveranlagung.

Beispiel A:

Eine Personenvereinigung ohne wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, die bisher ausschließlich und unmittelbar mildtätigen Zwecken diente, widmet sich auf Grund einer Satzungsänderung oder nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ab April 1938 nicht mehr rein mildtätigen Zwecken. Damit entfällt die Steuerfreiheit nach § 3 Absatz 1 Ziffer 6 VStG. Es ist auf den 1. Januar 1939 eine Nachveranlagung vorzunehmen.

Beispiel B:

Ein unbeschränkt Steuerpflichtiger besitzt im Ausland Vermögenswerte, die bisher auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht der deutschen Vermögensteuer unterlagen. Das Abkommen wird gekündigt; ein sachlicher Befreiungsgrund fällt weg. Es ist nicht eine Nachveranlagung, sondern unter den Voraussetzungen des § 13 VStG eine Neuveranlagung vorzunehmen.

Zu c:

Es handelt sich hierbei um die Fälle, in denen ein beschränkt Steuerpflichtiger seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nimmt oder die Geschäftsleitung oder den Sitz in das Inland verlegt.

Weiter kommen diejenigen Fälle in Betracht, in denen ein unbeschränkt Steuerpflichtiger seinen Wohnsitz und auch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder seine Geschäftsleitung und auch seinen Sitz im Inland aufgibt. Voraussetzung ist dabei natürlich, daß er Inlandsvermögen im Sinn des § 77 RBewG besitzt.

In all diesen Fällen bleibt die persönliche Steuerpflicht bestehen. Es ändert sich aber meist die Höhe des steuerpflichtigen Vermögens. Ohne Rücksicht auf den Umfang der Wertänderung ist eine Nachveranlagung, nicht eine Neuveranlagung, vorzunehmen. Bei natürlichen Personen führt der Übergang von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht und umgekehrt zum Wegfall oder zur Zubilligung der Freibeträge (§ 5 VStG). Bei Kapitalgesellschaften entfällt die Mindestbesteuerung (§ 6 VStG) oder sie ersteht. Bei den übrigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen führt der Wechsel in der Art der Steuerpflicht zum Wegfall oder zur Anwendung der Freigrenze von 10 000 RM (§ 6 Absatz 2 und § 7 VStG).

Zu a, b und c:

Nachveranlagungen erfolgen von Amts wegen. Das Finanzamt ist dabei, abgesehen von der Verjährung, an keine Frist gebunden.

Bei der Nachveranlagung sind das land- und forstwirtschaftliche Vermögen, Grundvermögen und Betriebsvermögen mit den gesondert festgestellten Einheitswerten anzusetzen. Außerdem ist der Wert des sonstigen Vermögens und der Schulden zu ermitteln (Abschnitte 9 und 10), wenn dies zur Feststellung des Gesamtvermögens oder Inlandsvermögens erforderlich ist. Gehören zum Vermögen Grundstücke, deren Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt, so ist Ziffer 11 des Erlasses vom 27. Dezember 1937, RStBl. 1938 S. 1, zu beachten.

8. Nachveranlagungszeitpunkt

Der Nachveranlagung wird der Wert des steuerpflichtigen Vermögens zugrunde gelegt, der auf den Nachveranlagungszeitpunkt ermittelt worden ist. Nachveranlagungszeitpunkt ist der Beginn des Kalenderjahrs, das dem maßgebenden Ereignis (Abschnitt 7) folgt.

Die steuerliche Wirkung einer Vermögensteuernachveranlagung beginnt ein Vierteljahr nach dem Nachveranlagungszeitpunkt.

Eine Nachveranlagung ist auch nach den Verhältnissen eines 1. Januar möglich, der als Hauptveranlagungszeitpunkt bestimmt ist. Beide Veranlagungen auf denselben Tag sind völlig unabhängig voneinander. Die Wirkung der Hauptveranlagung beginnt außerdem erst fünf Vierteljahre nach dem Veranlagungszeitpunkt.

9. Sonstiges Vermögen

Das sonstige Vermögen ist bei der Nachveranlagung grundsätzlich nach den Verhältnissen im Nachveranlagungszeitpunkt festzustellen und zu bewerten.

Ausländische Zahlungsmittel und Forderungen in ausländischer Währung können mit den Umsatzsteuer-Umrechnungssätzen für den Monat Dezember desjenigen Jahrs auf Reichsmark umgerechnet werden, das dem Nachveranlagungszeitpunkt vorangeht.

Bei der Ermittlung des Kapitalwerts von Nießbrauchrechten usw. (§ 67 Ziffer 4 RBewG) ist für die Feststellung der Restnutzungsdauer

des Rechts (§ 15 Absatz 1 RBewG) oder des Lebensalters der Beteiligten (§ 16 RBewG) der Nachveranlagungszeitpunkt maßgebend.

Bei noch nicht fälligen Ansprüchen aus Lebens-, Kapital- und Rentenversicherungen (§ 67 Ziffer 6 RBewG) ist festzustellen, welche Prämien oder Kapitalbeiträge bis zum Nachveranlagungszeitpunkt eingezahlt worden sind, oder es ist der Rückkaufswert im Nachveranlagungszeitpunkt anzusetzen (§ 14 Absatz 4 R BewG).

Gewerbeberechtigungen, die zum sonstigen Vermögen gehören, müssen mit den gesondert festgestellten Einheitswerten angesetzt werden.

Wertpapiere erfahren eine Sonderbehandlung. Für ihren Bestand ist der Nachveranlagungszeitpunkt maßgebend. Bei der Bewertung ist aber nach denselben Grundsätzen zu verfahren, die im Abschnitt 6 für die Wertpapiere beschrieben sind, die zu einem Betriebsvermögen gehören.

10. Schulden

Bei den Schulden und sonstigen Abzügen gelten für den Bestand und die Bewertung die Verhältnisse im Nachveranlagungszeitpunkt.

Die Einschränkung des Abzugs von Steuerschulden durch die Verordnung vom 27. Dezember 1937, RStBl. 1938 S. 1, ist zu beachten.

Schulden in ausländischer Währung können mit den Umsatzsteuer-Umrechnungssätzen für den Dezember des Jahrs auf Reichsmark umgerechnet werden, das dem Nachveranlagungszeitpunkt vorangeht.

11. Freibeträge bei der Vermögensteuer

Unbeschränkt steuerpflichtigen natürlichen Personen werden § 5 VStG gemäß bei der Steuerberechnung Freibeträge gewährt. Für die Höhe dieser Freibeträge sind die Verhältnisse im Nachveranlagungszeitpunkt maßgebend. Die Freibeträge sind grundsätzlich auch dann in derselben Höhe beizubehalten, wenn die Nachveranlagung in einem späteren Zeitpunkt durch eine Neuveranlagung abgelöst wird.

Die Verhältnisse im Nachveranlagungszeitpunkt sind ferner bestimmend dafür, ob ein weiterer Freibetrag nach § 5 Absatz 2 VStG zugebilligt werden kann. Der Steuerpflichtige muß im Nachveranlagungszeitpunkt über 60 Jahre alt oder voraussichtlich für mindestens drei Jahre erwerbsunfähig sein, und sein Einkommen im Kalenderjahr vor dem Nachveranlagungszeitpunkt darf nicht mehr als 3000 RM betragen haben.

Die Gewährung von Freibeträgen nach § 5 VStG ist entscheidend für die Zusammenveranlagung von Ehegatten und von Eltern mit Kindern (§ 11 VStG).

12. Grundsteuer

Wird eine Nachfeststellung für eine wirtschaftliche Einheit vorgenommen, die zum Grundbesitz zählt (§ 2 GrStG), so hat auch eine Nachveranlagung des Grundsteuermeßbetrags zu erfolgen. Die Wirkung der Nachveranlagung beginnt ein Vierteljahr nach dem Nachfeststellungszeitpunkt.

Auch ohne Verbindung mit der Nachfeststellung eines Einheitswerts kann bei der Grundsteuer eine Nachveranlagung des Steuermeßbetrags erforderlich sein. Das ist der Fall, wenn die Steuerfreiheit eines Steuergegenstands wegfällt, aber ein Einheitswert dafür schon auf einen früheren Feststellungszeitpunkt zu ermitteln war (Hinweis auf § 34 GrStDV 1937).

13. Gewerbesteuer

Bei der Gewerbesteuer besteht eine Bindung an diejenigen Einheitswerte, die einen gewerblichen Betrieb angehen (Betriebsvermögen, Betriebsgrundstücke). Erfolgt deshalb für solche wirtschaftliche Einheiten oder Untereinheiten eine Nachfeststellung, so kann sich diese auf die Festsetzung des Gewerbesteuermeßbetrags auswirken. Die Wirkung der Nachfeststellung beginnt ein Vierteljahr nach dem Nachfeststellungszeitpunkt, also mit dem Beginn des nächstfolgenden Gewerbesteuererhebungszeitraums. Gegebenenfalls muß der Gewerbesteuermeßbescheid von Amts wegen durch einen neuen Meßbescheid ersetzt werden.

Hinzurechnungen und Kürzungen sind bei der Gewerbesteuer auf den gleichen Stichtag vorzunehmen, auf den der Einheitswert des gewerblichen Betriebs festgestellt worden ist, also im Fall der Nachfeststellung auf den Nachfeststellungszeitpunkt.

Die Gewerbesteuer wird, anders als die Vermögensteuer und Grundsteuer, bereits ab dem Beginn des Monats erhoben, der auf den Eintritt in die Steuerpflicht folgt (§ 22 GewStG). Zu diesem Zeitpunkt wird es meist an einem Einheitswert für das Betriebsvermögen — der Grundlage für die Feststellung des Gewerbekapitals — fehlen. Aus diesem Grunde ist das Gewerbekapital nach den Verhältnissen bei Beginn der Steuerpflicht besonders zu ermitteln, damit sofort ein Steuermeßbetrag festgesetzt werden kann. Es handelt sich dabei auch um eine Art „Nachfeststellung". Nur beschränkt sich ihre Bedeutung auf die Gewerbesteuer.

Das auf diese Weise ermittelte Gewerbekapital bleibt für die Festsetzung des Steuermeßbetrags solange maßgebend, bis ein Einheitswert für das Betriebsvermögen festgestellt ist.

14. Aufbringungsumlage

Für die Nachveranlagung der Aufbringungsumlage gelten sinngemäß die Vorschriften über die Nachveranlagung der Vermögensteuer (§ 14 VStG). Die Bemessungsgrundlage für die Aufbringungsumlage ist nach den Verhältnissen im Nachveranlagungszeitpunkt gemäß §§ 6 bis 8 AufbrUmlVO (RStBl. S. 813) festzustellen. Die Heranziehung zur Aufbringungsumlage beginnt ein Vierteljahr nach dem Nachveranlagungszeitpunkt.

Die strafbare Steuerzuwiderhandlung durch Unterlassung

Von Steuerinspektor *Neidhardt*, Finanzamt Chemnitz-West

1. Zum Begriff „Steuerzuwiderhandlung"

§ 392 Absatz 1 AO:

„**Steuerzuwiderhandlungen im Sinn dieses Gesetzes sind strafbare Verletzungen von Pflichten, die die Steuergesetze im Interesse der Besteuerung auferlegen.**"

Eine Steuerzuwiderhandlung setzt also voraus:

1. eine durch die Steuergesetze im Interesse der Besteuerung auferlegte Pflicht,
2. die Strafbarkeitserklärung der Verletzung dieser Pflicht,
3. eine strafbare Pflichtverletzung.

Zu 1. Die Pflicht, deren Verletzung den Gegenstand der Steuerzuwiderhandlung bildet, muß durch ein Steuergesetz auferlegt sein. Zu den Steuergesetzen gehört auch die Reichsabgabenordnung. Die Pflicht muß im Interesse der Besteuerung auferlegt sein, d. h. im Interesse der Ermittlung und Festsetzung von Steuern. Die Vorschrift, die die Pflicht auferlegt, muß also dem Besteuerungsverfahren (einschließlich der Vorbereitung, Sicherung und Nachprüfung der Besteuerung) angehören.

Zu 2. Die Verletzung einer Kannvorschrift stellt kein rechtswidriges Verhalten dar und ist deshalb nirgends für strafbar erklärt, weil es dem freien Willen des Steuerpflichtigen überlassen bleibt, ob er nach der Kannbestimmung handelt oder nicht.

Sollvorschriften schreiben zwar ein Handeln vor, doch erklärt z. B. § 413 AO ihre Nichtbeachtung ausdrücklich für straffrei. Auch sonst ist das Nichtbeachten von Sollvorschriften, obwohl darin ein rechtswidriges Verhalten zu erblicken ist, im Steuerstrafrecht nicht für strafbar erklärt.

Dagegen sind Zuwiderhandlungen gegen Mußvorschriften der Steuergesetze insbesondere durch die Reichsabgabenordnung für strafbar erklärt. In den Mußvorschriften der Steuergesetze ist die unbedingte Pflicht zum Handeln oder Unterlassen im Interesse der Besteuerung begründet. Daraus erklärt sich zwangsläufig die Strafbarkeitserklärung der Verletzung solcher Pflichten.

Zu 3. Welcher Art die strafbare Pflichtverletzung ist, ist durch das Finanzamt festzustellen.

Die strafbare Verletzung einer steuerrechtlichen Pflicht kann in der schuldhaften Verletzung einer rein formalen Vorschrift liegen. Sie kann mit einer solchen aber auch erst beginnen, z. B. mit der Nichteinreichung einer Steuererklärung. Sie hat dann aber meist eine bewußt oder unbewußt herbeigeführte Wirkung: einen Erfolg. Dieser steht in einem ursächlichen Zusammenhang mit der strafbaren Verletzung einer gesetzlichen Formvorschrift.

2. Zum Begriff „Unterlassung"

Eine Steuerzuwiderhandlung kann in einem Tun oder in einem Unterlassen bestehen.

Eine Unterlassung beruht auf dem Nichtfassen oder auf dem Fassen eines Entschlusses.

Das Nichtfassen eines Entschlusses durch den Steuerpflichtigen kann beruhen:

a) auf entschuldbarem Irrtum über das Bestehen oder die Anwendbarkeit steuerrechtlicher Vorschriften, oder

b) auf Vorsatz oder Fahrlässigkeit, obwohl die gesetzliche Pflicht zum Handeln bekannt ist, ein Schaden (Erfolg) aber nicht verursacht wird, oder

c) auf Fahrlässigkeit, verbunden mit Nichterkennen des dadurch entstehenden Schadens (Erfolg).

Das Fassen des Entschlusses, nicht zu handeln, weil die Wirkung des Nichttuns, insbesondere der entstehende Schaden und damit der rechtswidrige Erfolg, erkannt und das Finanzamt infolge des pflichtwidrigen Verhaltens über das Bestehen oder die Höhe des Steueranspruchs irregeführt wird, stellt die schwerwiegendste Art der Unterlassung dar.

3. Die Unterlassung in Beziehung zu den Strafnormen

Die dargestellten willensmäßigen Arten von Unterlassung lassen die Arten der Steuerzuwiderhandlungen erkennen.

Straffrei bleibt, wer eine Zuwiderhandlung durch Unterlassung in entschuldbarem Irrtum begangen hat (§ 395 Abs. 1 AO).

Eine Unterlassung aus Vorsatz oder Fahrlässigkeit ohne Eintritt eines Erfolges wird in der Regel eine Ordnungswidrigkeit darstellen, die nach § 413 AO zu bestrafen ist.

Bei Ordnungswidrigkeiten ist allerdings nicht erforderlich, daß ein schuldhaftes Verhalten festgestellt wird. Die Tatsache der Pflichtverletzung genügt für eine Bestrafung. Der Wille des Täters ist nicht ausschlaggebend.

Fahrlässiges Unterlassen mit eintretendem Erfolg ohne dessen Erkennen wird in der Regel Steuergefährdung sein, die §§ 395 Abs. 2, 402 AO gemäß zu ahnden ist.

Das bewußte und gewollte Unterlassen, verbunden mit unehrlichem Verhalten, wird in der Regel Steuerhinterziehung sein, die unter §§ 396, 397 AO fällt.

Die Strafrechtswissenschaft hat die Unterlassungen in echte und unechte gegliedert. Für die Rechtsfindung und Rechtsprechung und damit für die praktischen Tätigkeit des Strafrichters ist die Kenntnis dieser Einteilung unerläßlich.

4. Das Wesen der echten Unterlassung

Eine echte Unterlassung ist eine solche Unterlassung, bei der das bloße Nichttun ohne Rücksicht auf Eintritt eines Erfolges strafbar ist.

Im Gebot zum Handeln, d. i. zur Erfüllung einer gesetzlichen Pflicht, kann das Unterlassen als strafbar erklärt sein. Die Nichterfüllung der gesetzlichen Pflicht wird unmittelbar keinen Schaden verursachen und sich deshalb meist nur als Ordnungswidrigkeit darstellen, die § 413 AO gemäß zu bestrafen ist, soweit persönliche Strafausschließungsgründe nicht vorliegen.

5. Vorkommende echte Unterlassungen

Ein treffendes und klares Beispiel dafür, was eine echte Unterlassung ist, bietet die Verordnung vom 20. 6. 1935 über die Führung eines Wareneingangsbuchs (RGBl. I S. 752). Diese Verordnung ordnet zwingend an, daß gewerbliche Unternehmer für steuerliche Zwecke ein Wareneingangsbuch zu führen haben, und zwar entweder vom 1. 10. 1935 oder von dem Zeitpunkt des Beginns eines Gewerbebetriebes an. Die Nichtführung dieses Buches würde an sich noch keine Steuerverkürzung oder sonstigen steuerlichen Schaden verursachen. Sie ist lediglich im Interesse der Nachprüfung der Besteuerung ergangen und stellt eine Ordnungsvorschrift dar. Wer aber dieser Bestimmung zuwiderhandelt, also die Führung des Wareneingangsbuchs rechtwidrig unterläßt, wird § 1 Abs. 10 der Verordnung gemäß mit einer Ordnungsstrafe bestraft. Nur beim Vorliegen persönlicher Strafausschließungsgründe würde von einer Bestrafung abzusehen sein.

Das gleiche Beispiel bietet die Verordnung vom 20. 6. 1936 über die Verbuchung des Warenausgangs (RGBl. I S. 507).

Weiter gehört das Nichterfüllen von Vorschriften, die im Interesse der Besteuerung, insbesondere der Vorbereitung, Sicherung und Nachprüfung der Besteuerung erlassen sind, also der sogenannten Ordnungsvorschriften, zu den echten Unterlassungen. Voraussetzung dafür ist aber in der Regel, daß dem Finanzamt der Steuerfall oder der Steuergegenstand bereits bekannt ist, so daß es sich wirklich nur um die Erfüllung von Ordnungsvorschriften im Interesse einer anhängigen Besteuerung handelt. Beispielsweise seien genannt: das nicht fristgemäße Entrichten von Lohnsteuer, die nicht fristgemäße Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen, das Benutzen eines angemeldeten und steuerpflichtigen Kraftfahrzeugs ohne gültige Steuerkarte.

6. Die Rechtsprechung des Reichsgerichts

Im Urteil des Reichsgerichts vom 2. 7. 1928 — II 1164/27 — (RGSt. Bd. 62 S. 214) wird das Unterlassen der nach § 31 UStG 1919 in Verbindung mit § 377 AO alter Fassung gebotenen Aufzeichnung der Entgelte durch den Umsatzsteuerpflichtigen als echtes Unterlassungsvergehen bezeichnet und geahndet. Die Nichtführung dieser Aufzeichnungen brauchte an sich noch keinen steuerlichen Schaden, keinen Erfolg verursacht zu haben. § 31 UStG 1919 legte dem Umsatzsteuerpflichtigen nur im Interesse der Ermittlung und Festsetzung der Umsatzsteuer eine Pflicht auf, deren Nichterfüllung § 377 AO alter Fassung für strafbar erklärte.

Auch das Urteil des Reichsgerichts vom 6. 2. 1934 — I D 396/32 — (RGSt. Bd. 68 S. 60, RStBl. 1934 S. 212 ff.) bestätigt die Strafbarkeit einer Zuwiderhandlung gegen § 13 UStG 1926. Durch § 13 UStG 1926 war ebenfalls wie durch § 31 UStG 1919 die Pflicht auferlegt, die Entgelte (Umsätze) aufzuzeichnen. Die Notverordnung vom 1. 12. 1930 hat diese Verpflichtung aus dem Umsatzsteuergesetz entfernt und im § 161 AO vom 22. 5. 1931, früher § 161 b AO 1919, verlegt, doch ist Nichtbeachtung dieser Vorschrift im § 413 AO mit Wirkung vom 1. 12. 1930 ausdrücklich für straffrei erklärt worden (siehe auch meinen Aufsatz über „Nichterfüllung der Aufzeichnungspflicht" in der DStZ, XXII. Jahrgang, Juni 1933, S. 256).

7. Der Begehungsort

Die echte Unterlassung ist dort begangen, wo die Handlung vorzunehmen gewesen wäre. Hat der Steuerpflichtige seinen Wohnsitz oder Gewerbebetrieb an mehreren Ort gehabt und an allen diesen Orten unterlassen, die durch Gesetz bedingte Pflicht zu erfüllen, dann ist die Tat auch an allen in Frage kommenden Orten begangen worden. § 428 AO regelt die Zuständigkeit der Finanzämter hinsichtlich des Strafverfahrens. In der Regel wird die Strafverfolgung das Finanzamt übernehmen, das die Zuwiderhandlung entdeckt hat.

8. Der Begehungszeitpunkt und die Verjährung

Eine echte Unterlassung kann in Einzelfällen ein Dauervergehen dann sein, wenn es ein Steuerpflichtiger fortdauernd unterläßt, eine gesetzliche Ordnungsvorschrift durch ein Handeln zu erfüllen, z. B. hinsichtlich der Nichtführung des Wareneingangsbuches. Die Steuerzuwiderhandlung wird dann durch Unterlassen solange begangen, als die gesetzliche Pflicht zum Handeln besteht. Sie kann entweder durch Erfüllen der gesetzlichen Pflicht oder durch Wegfall der gesetzlichen Pflicht beendet werden. Wird die Unterlassung durch das nachträgliche Erfüllen der gesetzlichen Pflicht vor der Entdeckung durch das Finanzamt beendet, dann wird in der Regel eine strafbare Steuerzuwiderhandlung nicht festgestellt werden können. Fällt die Verpflichtung zum Handeln weg, dann ist mit dem Zeitpunkt des Wegfalls die Unterlassung beendet, die Steuerzuwiderhandlung also begangen. Mit diesem Tage beginnt dann die Verjährung zu laufen.

Der Wegfall der Verpflichtung kann sowohl durch den Steuerpflichtigen als auch durch den Gesetzgeber, der die gesetzliche Pflicht auferlegt hat, veranlaßt sein. Dazu einige Beispiele:

a) Ein Steuerpflichtiger gibt seinen Gewerbebetrieb auf. Er hat die Führung des Wareneingangsbuchs ganz oder teilweise unterlassen. Bis zur Aufgabe seines Gewerbetriebs war er verpflichtet, das Wareneingangsbuch zu führen. Mit dem Tag der Aufgabe fällt jedoch die Verpflichtung dazu weg, so daß mit dem Tag, an dem letztmalig Wareneingang einzutragen war, die Unterlassung auch letztmalig begangen und damit vollendet worden ist. Die Verjährungsfrist von einem Jahr § 419 AO gemäß beginnt sonach mit dem Vollendungstag zu laufen. Die nachträgliche Führung des Wareneingangsbuchs könnte vor einer Bestrafung nur dann schützen, wenn sie vor der Entdeckung der Unterlassung vorgenommen und demzufolge schließlich nicht festgestellt würde. Nach Ablauf eines Jahrs würde die Strafverfolgung der etwa bestehen gebliebenen Unterlassung verjährt sein.

b) Würde die Verordnung vom 20. 6. 1935 über die Führung eines Wareneingangsbuchs mit Wirkung von einem bestimmten Tag an aufgehoben, dann würden Eintragungen in das Wareneingangsbuch letztmalig an diesem Tag zu machen sein. Der Tag des Außerkrafttretens der Verordnung würde für den Steuerpflichtigen, der bis

dahin etwa sein Wareneingangsbuch nicht geführt hätte, der Tag der Vollendung der strafbaren Steuerzuwiderhandlung sein. Mit diesem Tag würde auch die Verjährungsfrist von einem Jahr zu laufen beginnen.

Hat ein Steuerpflichtiger sein Wareneingangsbuch in der Zeit vom 1. 8. bis 31. 12. 1937 nicht geführt, vom 1. 1. 1938 an aber die Wareneingänge wieder ordnungsgemäß eingetragen, dann würde die rechtswidrige Unterlassung und damit die Steuerzuwiderhandlung mit dem 31. 12. 1937 vollendet sein. Der 31. 12. 1937 wäre sonach der Begehungstag. Von diesem Zeitpunkt an würde die Verjährungsfrist von einem Jahr laufen. Eine nachträgliche Führung des Wareneingangsbuchs hinsichtlich der fehlenden Zeit könnte die Zuwiderhandlung nicht ungeschehen machen, wenn innerhalb der Verjährungsfrist entdeckt würde, daß die Eintragungen nachgeholt worden sind; denn die Steuerzuwiderhandlung würde auch darin bestehen, daß die Wareneingänge nicht sofort in das Wareneingangsbuch eingetragen worden sind.

Die im Nichtmitführen einer gültigen Steuerkarte bestehende Steuerzuwiderhandlung würde mit dem Tag ihrer Entdeckung, die in der Regel durch die Polizei herbeigeführt wird, vollendet sein.

Das Urteil des Reichsgerichts vom 6. 2. 1934 — I D 396/32 — (RGSt. Bd. 68 S. 60, RStBl. 1934 S. 212 u. f.) hat ausgesprochen, daß die Erfüllung einer gesetzlichen Pflicht auch nach besonderer Sachlage gegenstandslos geworden sein kann. Als „gegenstandslos geworden" hat sie das Reichsgericht dann angesehen, wenn sie nicht mehr möglich ist. Zuwiderhandlungen der in diesem Urteil behandelten Art sind nach dem augenblicklichen Stand der Steuergesetzgebung meines Erachtens nicht möglich, so daß ich mir es ersparen kann, darauf einzugehen.

Besteht die Unterlassung in der nicht fristgemäßen Abgabe einer Steuererklärung (Voranmeldung) oder in der nicht fristgemäßen Entrichtung einer Steuer, dann liegt die Steuerzuwiderhandlung nicht in der Nichterfüllung einer gesetzlichen Pflicht schlechthin, sondern in der nicht fristgemäßen Erfüllung dieser Pflicht. Verlangt z. B. § 41 Zweite Lohnsteuer-Durchführungsverordnung, daß die Lohnsteuer bis zum 5. jeden Monats abzuführen ist, dann liegt eine Steuerzuwiderhandlung durch Unterlassen dann vor, wenn die Lohnsteuer nicht bis zum 5. des Monats abgeführt wird. Die Ordnungswidrigkeit bleibt auch dann bestehen, wenn die Lohnsteuer nach dem festgesetzten Zeitpunkt entrichtet wird. In solchen Fällen ist Steuerzuwiderhandlung durch Unterlassen mit dem letzten Tag der Frist begangen. Daß in den hier in Frage kommenden Fällen die gesetzliche Pflicht zum Handeln auch nach Ablauf der Frist, bis zu der gehandelt werden mußte, fortbesteht, hat an sich mit der strafbaren Pflichtverletzung nichts zu tun; denn diese ist begangen, indem der Steuerpflichtige bis zu dem bestimmten Zeitpunkt seine Pflicht nicht erfüllte und nicht handelte. Es ist meines Erachtens ebenso wie zwischen einem Dauervergehen durch Tätigwerden und einer Einzeltat auch ein Unterschied z. B. zwischen einer Verletzung der Verordnung vom 20. 6. 1935 über die Führung eines Wareneingangsbuches und der Außerachtlassung von § 41 Zweite Lohnsteuer-Durchführungsverordnung. Die erstere Steuerzuwiderhandlung ist in der Regel auch ein Dauervergehen, während die letztere nur ein einzelnes Vergehen durch Unterlassen darstellt. Die erstere wird an dem Tag beendet, an dem die Pflicht zum Handeln wegfällt, während die letztere schon mit Ablauf der Frist beendet ist. Mehrmalige Einzelvergehen werden auch nicht zu einem Dauervergehen, sondern sind als solche einzeln zu bestrafen. Dabei kann nicht unbeachtet bleiben, daß mit einer Bestrafung auf Grund von § 413 Reichsabgabenordnung die Erfüllung einer gesetzlichen Pflicht nicht erzwungen werden kann, sondern daß damit eine begangene Ordnungswidrigkeit geahndet werden soll. Soll die Erfüllung der gesetzlichen Pflicht erzwungen werden, dann steht dazu § 202 Reichsabgabenordnung zur Verfügung. Die Anwendung des Zwangsmittels nach § 202 Reichsabgabenordnung schließt jedoch die Verhängung einer Ordnungsstrafe nach § 413 Reichsabgabenordnung aus.

9. Das Wesen der unechten Unterlassung

Eine unechte Unterlassung ist die Straftat, bei der ein strafbarer Erfolg nicht durch ein Tun, sondern durch eine mit einer Rechtspflicht in Widerspruch stehende Unterlassung herbeigeführt wird, obwohl der Verpflichtete zur Vornahme der Handlung imstande gewesen wäre.

Darnach ist ihr besonderes Merkmal, daß ein strafbarer Erfolg herbeigeführt worden sein muß.

10. Vorkommende unechte Unterlassungen

Aus den Ausführungen über die echten Unterlassungen ist erkennbar, welcher Art überwiegend unechte Unterlassungen sind. Unter sie fallen insbesondere alle die Steuerzuwiderhandlungen, die darauf beruhen, daß Steuererklärungen bis zu einem bestimmten Zeitpunkt oder innerhalb einer bestimmten Frist überhaupt nicht eingereicht werden, z. B. bei den Veranlagungsteuern, der Erbschaftsteuer, der Lohnsteuer, der Beförderungsteuer und wo dem Finanzamt der Steuerfall noch gar nicht bekannt ist. Weitere unechte Unterlassungen bestehen in der Nichtentrichtung von Steuern, die zu bestimmten Zeitpunkten oder innerhalb einer bestimmten Frist kraft eines im Gesetz selbst enthaltenen Leistungsgebotes zu bezahlen sind und deren Entrichtung an bestimmte Rechts- oder Verkehrsvorgänge anknüpfen, z. B. die Urkundensteuer, Kraftfahrzeugsteuer. Es wird sich also immer um solche Fälle handeln, wo ein Gesetz das Gebot zum Handeln ausspricht.

Beispiel: § 167 Abs. 2 AO besagt, daß zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet ist, wer dazu vom Finanzamt aufgefordert wird. Die Aufforderung kann auch durch öffentliche Bekanntmachung erfolgen. Abs. 3 bestimmt weiter, daß gewisse Steuererklärungen jeweils bis zum Ende des Monats Februar abzugeben sind.

Wer der Aufforderung durch öffentliche Bekanntmachung nicht Folge leistet und eine Steuererklärung

nicht fristgemäß einreicht, obwohl er nach dem Inhalt der öffentlichen Bekanntmachung dazu verpflichtet wäre, sich also dem Finanzamt als Steuerpflichtiger gar nicht zu erkennen gibt, begeht eine strafbare Steuerzuwiderhandlung im Sinn von § 392 Abs. 1 AO. Dieses Unterlassen hat zur Folge, daß das Finanzamt durch Verschulden des Steuerpflichtigen nicht in den Stand gesetzt wird, eine bereits entstandene oder eine noch entstehende Steuer durch Erlaß eines Leistungsgebotes in Form des Steuerbescheides zu erheben. Die Verkürzung der Steuer steht sonach in ursächlichem Zusammenhang mit der rechtswidrigen (pflichtwidrigen) Unterlassung des Steuerpflichtigen. Durch die Unterlassung tritt ein Erfolg ein. Damit kennzeichnet sich eine solche Zuwiderhandlung als unechtes Unterlassungsvergehen. Je nachdem, ob das Unterlassen vorsätzlich oder fahrlässigerweise geschieht und dadurch die Verkürzung von Steuern bewirkt wird, ist es Steuerhinterziehung oder Steuergefährdung.

Ein weiteres Beispiel: Das Nichtentrichten von Kraftfahrzeugsteuer ist dann ein unechtes Unterlassungsvergehen, wenn ein Kraftfahrzeug auf öffentlichen Straßen benutzt wird, ohne daß es zugelassen ist; denn dann ist das Kraftfahrzeug dem Finanzamt als Steuergegenstand noch nicht bekannt. Haupttat ist in diesem Fall das Unterlassen der Anmeldung des Kraftfahrzeugs zwecks Zulassung, nicht etwa das Fahren ohne gültige Steuerkarte. Als Folge tritt das Nichtentrichten fällig gewordener Kraftfahrzeugsteuer in die Erscheinung. Das Vorgehen wird durch das tägliche, fortwährende Benutzen des unversteuerten Kraftfahrzeugs zu einem Dauervergehen oder zu einer fortgesetzten Steuerzuwiderhandlung. Es ist dann entweder nach § 402 oder § 396 AO zu ahnden.

Die unechten Unterlassungen werden sonach immer dadurch erkennbar, daß Folgen, und zwar in der Regel Steuerverkürzungen, eintreten.

Ein strafbares Unterlassen ist dann nicht denkbar, wenn ein gesetzliches Verbot zum Handeln besteht, z. B. hinsichtlich der Schweigepflicht (§ 412 AO) oder der Errichtung falscher Konten (§ 407 AO).

11. Der Begehungsort

Wie bei der echten Unterlassung, so ist auch bei der unechten Unterlassung die Tat dort begangen, wo die Handlung vorzunehmen gewesen wäre. Besteht zwischen mehreren Handlungen (Unterlassungen) Fortsetzungszusammenhang, oder handelt es sich um ein Dauervergehen, dann kann die als eine Tat anzusehende Steuerzuwiderhandlung an mehreren Orten begangen sein. Die durch Unterlassen begangene Steuerzuwiderhandlung ist in einem solchen Fall dort begangen, wo die letzte Handlung vorzunehmen gewesen wäre. Die Zuständigkeit für die Strafverfolgung ist auch insoweit durch § 428 AO geregelt.

12. Der Begehungszeitpunkt und die Verjährung

Meine Untersuchung darüber, wann eine strafbare Steuerzuwiderhandlung durch eine unechte Unterlassung begangen worden ist und wann somit die Verjährungsfrist zu laufen beginnt, möchte ich mit der Betrachtung einiger Urteile des Reichsgerichts beginnen.

Nach dem Urteil des Reichsgerichts vom 8. 10. 1925 (RGSt. Bd. 59, S. 401, 402) genügt und ist zur Vollendung einer Steuerhinterziehung § 396 Abs. 3 AO gemäß erforderlich, daß infolge der Tat ein geringerer Steuerbetrag festgesetzt worden ist. Festgesetzt ist die Steuer § 210 AO gemäß mit Erlaß des Steuerbescheids. Mit der Bekanntgabe stellt der Steuerbescheid die rechtsverbindliche Erklärung der Steuerbehörde dar, daß der darin festgesetzte Betrag als Steuer geschuldet werde. Damit ist die vom Steuerpflichtigen gewollte Steuerverkürzung § 396 Abs. 1 AO gemäß eingetreten und die Steuerhinterziehung vollendet, die strafbare Handlung im Sinn von § 2 des Strafgesetzbuchs begangen.

Diesen Rechtsgrundsatz hat das Reichsgericht auch in dem Urteil vom 22. 12. 1930 (RGSt. Bd. 65 S. 71 u. f.) hinsichtlich Steuergefährdung angewendet.

Hier ist einzuflechten, daß als Begehungstag auch der Tag in Frage kommen kann, an dem mit Vorsatz eine unrichtige Steuererklärung beim Finanzamt eingereicht wird. Das ist dann der Fall, wenn zu prüfen ist, ob auf Grund eines Straffreiheitsgesetzes Straffreiheit gewährt ist; denn dann ist zu berücksichtigen, daß schon mit dem Tag des Eingangs der unrichtigen Steuererklärung versuchte Steuerhinterziehung begangen worden ist. Der Tag, an dem die Steuerhinterziehung vollendet wurde, hat dann nur Bedeutung für die Verjährung.

Im Urteil vom 6. 2./2. 3. 1934 — I D 142/33 — (RGSt. Bd. 68 S. 99, RStBl. 1934 S. 452) hat das Reichsgericht zwar festgestellt, daß eine Rechtspflicht zur Abgabe einer Vermögenserklärung 1931 nicht bestanden hat, gleichwohl aber ausgesprochen, daß eine solche Erklärung — annehmbar fristgemäß — doch abzugeben war. Die gesetzliche Verpflichtung dazu stützt das Reichsgericht darauf, daß, wer durch sein Verhalten eine Gefahr herbeiführt, nach einem in der Rechtsprechung anerkannten Grundsatz verpflichtet ist, den aus der Gefahr drohenden schädlichen Erfolg abzuwenden, wenn er die Macht dazu hat. Es führt dazu weiter aus: „Übrigens hat das Reichsgericht, soweit ersichtlich, diesen Grundsatz bisher nur in solchen Fällen angewendet, in denen der Täter durch wirkliches Handeln eine Gefahr herbeigeführt hatte; doch ist der Grundsatz nach allgemeiner Regel auch dann anwendbar, wenn der Täter die Gefahr durch eine Unterlassung herbeigeführt hat, obwohl er zum Handeln rechtlich verpflichtet war."

Nach meiner Auffassung ist der im Urteil vom 6. 2./2. 3. 1934 herausgestellte Rechtsgrundsatz auf Steuerzuwiderhandlungen nicht anwendbar. Das beweisen die beiden Urteile des Reichsgerichts vom 8. 10. 1925 und vom 22. 12. 1930, auf die ich eingangs Bezug genommen habe. Würde der fragliche Rechtsgrundsatz vom Reichsgericht bei der Beurteilung von Steuerzuwiderhandlungen schon früher angewendet worden sein und würde es ihn auch künftig anwenden, dann könnte eine Steuerzuwiderhandlung niemals mit der Bekanntgabe des Steuerbescheides beendet sein. Vielmehr

hätte der Steuerpflichtige die Pflicht, „die durch sein Verhalten herbeigeführte Gefahr und den aus dieser Gefahr drohenden schädlichen Erfolg" auch noch nach der Bekanntgabe des Steuerbescheides durch erneutes Handeln abzuwenden, d. h. daß ein Steuerpflichtiger gesetzlich verpflichtet wäre, seine vorsätzliche oder fahrlässigerweise falsch ausgefüllte Steuererklärung auch dann noch zu berichtigen, wenn ihm schon der Steuerbescheid bekanntgegeben worden ist. Eine in dieser Richtung liegende gesetzliche Pflicht besteht aber nicht, auch lassen die geltenden Steuergesetze eine solche Auslegung nicht zu. Wäre das der Fall, dann würde, wie schon gesagt, eine Steuerzuwiderhandlung niemals beendet sein und demzufolge auch niemals die Verjährungsfrist zu laufen beginnen.

Soweit in Urteilen des Reichsgerichts und im Schrifttum auf das grundlegende Urteil des Reichsgerichts vom 2. 7. 1928 — (RGSt. Bd. 62 S. 212, 214) Bezug genommen wird, wird dabei meines Erachtens nicht beachtet, daß dieses Urteil nur einen Fall der echten Unterlassung betrifft (siehe oben Abschnitt 6). Bewußt sagt deshalb auch dieses Urteil: „Es beruht darauf, daß in solchen Fällen die strafbare Unterlassung so lange fortdauert, bis entweder die Verpflichtung, wenn auch erst nachträglich, erfüllt wird oder ihre Erfüllung nach Lage der Sache gegenstandslos geworden ist." Meines Erachtens ist der in diesem Urteil ausgesprochene Rechtsgrundsatz, daß die Pflicht zum Handeln solange fortbesteht, bis sie entweder erfüllt oder weggefallen ist, ebenfalls nicht anwendbar auf Fälle, in denen die Steuerzuwiderhandlung durch eine unechte Unterlassung herbeigeführt worden ist.

Cattien („Reichssteuerstrafrecht und Reichssteuerstrafverfahren", Ausgabe 1925, S. 126) spricht sich dahin aus, daß die Verjährung bei Zuwiderhandlungen durch Unterlassung mit dem Ende der Frist, binnen deren das pflichtmäßige Handeln geboten war, beginnt.

Ich halte diese Auslegung, soweit auch eine unechte Unterlassung in Frage kommt, für die einzig vertretbare aus folgenden weiteren Gründen.

Auf die gesetzliche Pflicht zur Einreichung von Steuererklärungen auf Grund öffentlicher Bekanntmachung § 167 Abs. 2 AO 1934 gemäß und die Folgen einer solchen Pflichtverletzung habe ich im Abschnitt 10 bereits hingewiesen. Die Reichsabgabenordnung in der Fassung vom 22. 5. 1931 oder in der Fassung von 1919 enthielt die Absätze 2 und 3 des angezogenen Paragraphen noch nicht. Die darin niedergelegten Grundsätze waren zum Teil in mehr oder weniger glücklicher Form in den verschiedenen Steuergesetzen enthalten. Erst die Reichsabgabenordnung von 1934 brachte mit Wirkung vom 1. 1. 1935 eine eindeutige und klare, aber auch vollständige Regelung der so wichtigen Frage, wer zur Einreichung einer Steuererklärung verpflichtet ist.

In der öffentlichen Bekanntmachung ergeht die Aufforderung zur Abgabe einer Steuererklärung an jeden, der nach dem jeweils in Frage kommenden Steuergesetz steuerpflichtig ist oder sein kann. Wer diese Grundpflicht verletzt, begeht eine Steuerzuwiderhandlung, die nach dem Steuerstrafrecht der Reichsabgabenordnung insbesondere dann strafbar ist, wenn diese Pflichtverletzung die Ursache von Steuerverkürzung ist.

Nach dem herrschenden Rechtsgrundsatz des allgemeinen Strafrechts beginnt bei Erfolgsdelikten die Verjährung § 67 Abs. 4 StGB gemäß mit dem Tage, an dem die Handlung begangen ist, ohne Rücksicht auf den eingetretenen bzw. gewollten und erwarteten Erfolg. Sonach entscheidet die bloße Tätigkeit, so daß die Verjährung schon vollendet sein kann, ehe der Erfolg eintritt.

Diesen Rechtsgrundsatz auf eine Steuerzuwiderhandlung angewendet, die durch Unterlassung herbeigeführt worden ist, würde bedeuten, daß die Verjährung mit dem Tage beginnt, an dem die gebotene Handlung unterblieben ist. Fordert ein Steuergesetz das Handeln nur innerhalb einer bestimmten Frist oder nur zu einem bestimmten Zeitpunkt, unterbleibt dies aber, dann ist die Steuerzuwiderhandlung als mit dem Tage begangen anzusehen, bis zu dem oder an dem der Steuerpflichtige zu handeln hatte. Mit diesem Tage beginnt dann auch die Verjährungsfrist zu laufen.

Wird durch Unterlassungen nach einheitlichem Vorsatz fortgesetzt oder fahrlässigerweise dauernd das gleiche Rechtsgut verletzt, reicht also beispielsweise ein Steuerpflichtiger für mehrere Jahre keine Einkommensteuererklärung ein, dann würde die Steuerzuwiderhandlung durch Unterlassen mit dem Tage vollendet sein, an dem die letzte Einkommensteuererklärung einzureichen war. Bei fortgesetzter Steuerhinterziehung würde sie als Versuch mit dem Tage begonnen haben, an dem die erste Steuererklärung einzureichen gewesen ist.

Die Folge der Unterlassung braucht in keinem Falle in die Erscheinung getreten zu sein. Das gilt im Steuerstrafrecht noch vielmehr als im allgemeinen Strafrecht; denn die Verpflichtung, verkürzte Steuern nachzuzahlen, also den verursachten Schaden wieder gutzumachen, ist durch steuerrechtliche Bestimmungen besonders geregelt.

Daneben muß aber auch die grundsätzliche Bedeutung von §§ 66, 67 StGB und § 419 AO mit in Betracht gezogen und berücksichtigt werden. Denn was bezweckt die Verjährung? Sie soll den staatlichen Strafanspruch einmal zum Erlöschen bringen! Ist die Strafe Vergeltung begangenen Unrechts, so löscht die Zeit allmählich das Bedürfnis nach Vergeltung. Der Strafanspruch soll einmal untergehen!

Würde auch bei der unechten Unterlassung der Grundsatz gelten, daß die Verjährung zum Handeln wegfällt oder die Verpflichtung erfüllt wird, dann könnte die Verjährungsfrist für diese Art von Steuerzuwiderhandlungen niemals zu laufen beginnen. Das würde aber vom Standpunkt der gleichmäßigen und gerechten Anwendung auch des Strafrechts vollkommen unbefriedigende Wirkungen haben; denn der Steuerpflichtige, der pflichtwidrig keine Steuererklärung einreicht und dadurch die Verkürzung von Steuern vorsätzlich oder fahrlässigerweise bewirkt, würde schlechter gestellt sein als der Steuerpflichtige, der vorsätzlich oder fahrlässigerweise eine unrichtige Steuererklärung eingereicht und dadurch eine Steuerverkürzung bewirkt hat.

Eildienst-Nachrichten

Zollgesetz

Am 1. April 1939 tritt das neue Zollgesetz vom 20. März 1939 (RGBl. I S. 529) in Kraft. Mit dem gleichen Zeitpunkt werden im Land Österreich und in denjenigen sudetendeutschen Gebieten, in denen bisher das österreichische Zollrecht galt, der Zolltarif, der Obertarif, die Ausfuhrzolliste, das Warenverzeichnis und andere wichtige Bestimmungen des Tarifrechts eingeführt. Die Allgemeine Zollordnung, die die allgemeinen Durchführungsbestimmungen zum Zollgesetz enthält, die Zollanweisungs-Ordnung, die an die Stelle der bisherigen Bestimmungen über Zollbegleitscheine und Zollbegleitzettel tritt, die Eisenbahn-Zollordnung, die Zollager-Ordnung und die Zollvormerk-Ordnung werden ebenfalls am 1. April in Kraft treten.

Mit der Einführung des neuen Zollrechts wird ein neuer bedeutender Schritt zur Herstellung der Rechtseinheit in Großdeutschland getan. Bisher galten im Altreich das Vereinszollgesetz von 1869 und das Zolltarifgesetz von 1902, in Österreich das österreichische Zollgesetz von 1920 und das österreichische Zolltarifgesetz von 1924. Die Zollgrenzen zwischen dem Altreich, dem Land Österreich und den sudetendeutschen Gebieten, die bisher wegen der Verschiedenheit der Zollsätze und des Zollverfahrens noch aufrechterhalten werden mußten, fallen mit ihren Verkehrshemmungen am 1. April weg.

Das neue Zollgesetz enthält in 113 Paragraphen die Vorschriften von grundsätzlicher Bedeutung. Alles andere ist den Durchführungsvorschriften, der Allgemeinen Zollordnung und den Sonderzollordnungen vorbehalten. Die Allgemeine Zollordnung folgt in ihrem Aufbau der Paragraphenfolge des Gesetzes. Das neue Zollgesetz enthält keine Strafvorschriften mehr. Die Strafvorschriften des Vereinszollgesetzes über den Bannbruch werden in die Reichsabgabenordnung übernommen. Diese enthält nunmehr das gesamte Zollstrafrecht.

Inhaltlich schließt sich das neue Zollrecht an das bisherige Zollrecht des Altreichs an. Mancher Rechtsgedanke ist dem österreichischen Zollgesetz entnommen. Das bisherige Zollrecht des Altreichs und Österreichs war bestrebt, der Wirtschaft ein Mindestmaß unerläßlicher Bindungen aufzuerlegen. Daran hält das neue Zollrecht fest. Es bringt darüber hinaus verschiedene Erleichterungen, zum Beispiel die Möglichkeit, Zollgut, insbesondere verdorbenes Zollgut, zur Vermeidung der Zollbelastung unter Zollaufsicht vernichten zu lassen. Für die Zollanmeldung bleibt die Möglichkeit der Anmeldung nach Sprachgebrauch oder Handelsübung, während die meisten Staaten bekanntlich Anmeldung nach den Benennungen des Zolltarifs verlangen und durch schwere Strafen erzwingen.

Das neue Zollgesetz enthält fünf Teile: Zollverfassungsrecht, Zollschuldrecht, Zollverfahrensrecht, Verbote und Beschränkungen für den Warenverkehr und Übergangs- und Schlußvorschriften.

Abgabenerhöhungen werden durch das neue Zollgesetz nicht eingeführt. Gdl.

Mineralölsteuergesetz

Der Reichsminister der Finanzen hat das Mineralölsteuergesetz neu gefaßt. Die Neufassung vom 22. März 1939 ist im Reichsgesetzblatt I Seite 566 abgedruckt. Gdl.

Umsatzsteuer im Verhältnis zum Protektorat

Das Protektorat Böhmen und Mähren ist bis auf weiteres als Ausland im Sinn der Umsatzsteuervorschriften zu behandeln. Abnehmer, die ihren Wohnsitz (Sitz) im Protektorat haben, und solche Zweigniederlassungen und Organgesellschaften eines im übrigen Reichsgebiet ansässigen Unternehmers, die ihren Sitz im Protektorat haben und die Umsatzgeschäfte im eigenen Namen abschließen, gelten daher als ausländische Abnehmer (RdF vom 21. März 1939 — RStBl. Seite 484). Gdl.

Zum Kraftfahrzeugsteuergesetz im Land Österreich

Der Reichsminister der Finanzen weist zur Einführung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes im Land Österreich (Hinweis auf DStZ 1939 Nr. 10) auf das folgende hin:

Jedes bereits zugelassene Kraftfahrzeug muß beim Finanzamt unverzüglich angemeldet werden, auch dann, wenn es kraftfahrzeugsteuerfrei ist. Für Kraftfahrzeuge, die nach dem 31. März 1939 zum Verkehr auf öffentlichen Straßen zugelassen werden, ist die Steueranmeldung bei der Zulassungsbehörde einzureichen. Die Finanzämter erteilen für steuerfreie Fahrzeuge regelmäßig eine Bescheinigung über die Steuerfreiheit. Bei erstmaliger Zulassung fabrikneuer Personenkraftfahrzeuge nach dem 31. März 1939 wird die Steuerfreiheit von der Zulassungsbehörde bescheinigt.

Personenkraftfahrzeuge (ausgenommen Kraftomnibusse), die in der Zeit seit dem 1. April 1933 im Reichsgebiet (einschließlich Österreich und Sudetenland) erstmalig zugelassen sind, sind steuerfrei. Bei steuerpflichtigen Kraftfahrzeugen können die Finanzämter im Einzelfall Erleichterungen der laufenden Kraftfahrzeugsteuer gewähren, wenn besondere Billigkeitsgründe vorliegen.

Die Steuer für die alten (vor dem 1. April 1933 im Land Österreich erstmalig zugelassenen) Personenkraftfahrzeuge kann durch Entrichtung eines einmaligen Betrags in Höhe des Eineinhalbfachen der Jahressteuer für immer abgelöst werden. Die Ablösung ist spätestens am 30. Juni 1939 beim Finanzamt zu beantragen. Der Ablösungsbetrag kann in zwei gleichen Teilen entrichtet werden. Die zweite Hälfte ist spätestens am 31. August 1939 zu entrichten. In besonderen Härtefällen können die Finanzämter dem einzelnen Antragsteller weitere Zahlungserleichterungen gewähren. Gdl.

Steuerermäßigung für Hausgehilfinnen

Durch das Einkommensteuer-Änderungsgesetz vom 17. 2. 1939 (RGBl. I S. 283) ist das Hausgehilfinnenprivileg beseitigt worden. Der Wegfall dieser Vergünstigung kann in einzelnen Fällen zu Härten führen. Durch den Runderlaß des Reichsministers der Finanzen vom 25. 3. 1939 S 2193 A — 51 III ist daher für kinderreiche und bäuerliche Familien, für kriegsbeschädigte, körperbehinderte und altersschwache Personen als Ersatz für die bisherige Vergünstigung bei Beschäftigung einer Hausgehilfin eine Steuerermäßigung § 33 (41 Abs. 1 Ziff. 1) EStG gemäß zugelassen.

Voraussetzung für die Gewährung einer Steuerermäßigung ist, daß die Beschäftigung einer Hausgehilfin zwangsläufig ist, daß die Aufwendungen für die Hausgehilfin eine außergewöhnliche Belastung darstellen und daß die Belastung die steuerliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt. Nach der Anweisung in dem Runderlaß ist die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen für die Hausgehilfin und eine dadurch entstandene außergewöhnliche Belastung immer zu bejahen, wenn eine Hausgehilfin beschäftigt wird:

a) von einem Steuerpflichtigen mit mehr als drei minderjährigen Kindern oder anderen minderjährigen Angehörigen (§ 10 Ziff. 3 bis 6 StAnpG), wenn die Kinder zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehören und in seinem Haushalt leben;

b) von Land- und Forstwirten, wenn zum Haushalt des Land- und Forstwirts mindestens ein minderjähriges Kind oder ein anderer minderjähriger Angehöriger (§ 10 Ziff. 3 bis 6 StAnpG) gehört und in dem Haushalt auch lebt und wenn die Ehefrau überwiegend in dem Betrieb mitarbeitet;

c) von Kriegsbeschädigten und ihnen gleichgestellten Personen, wenn die Beschädigung eine wesentliche körperliche Behinderung zur Folge hat. Welche Personen den Kriegsbeschädigten gleichgestellt sind, ergibt sich aus § 26 LStDB 1939 und aus Abschnitt E V BR für 1937;

d) von einem Steuerpflichtigen, der das 70. Lebensjahr vollendet hat oder hilflos ist. Bei Ehegatten wird die Steuerermäßigung auch schon dann gewährt, wenn einer der Ehegatten das 70. Lebensjahr vollendet hat oder hilflos ist.

Auch bei den vorstehend aufgeführten Personen ist aber Voraussetzung für eine Steuerermäßigung, daß die Belastung des Steuerpflichtigen seine steuerliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt. Eine wesentliche Beeinträchtigung der steuerlichen Leistungsfähigkeit liegt vor, wenn die tatsächlichen Aufwendungen des Steuerpflichtigen für die Hausgehilfin allein oder zusammen mit anderen außergewöhnlichen Belastungen die mit anderen außergewöhnlichen Belastungen die Sonderbelastungsmindestgrenze erreichen.

Höchstmaß der Steuerermäßigung ist der Betrag, um den die Einkommensteuer geringer sein würde, wenn der Steuerpflichtige ein um die besonderen Aufwendungen geringeres Einkommen bezogen haben würde. Die Steuerermäßigung kann grundsätzlich nur immer für eine Hausgehilfin gewährt werden.

Arbeitnehmer, auf deren Steuerkarte 1939 ein steuerfreier Betrag wegen Beschäftigung einer Hausgehilfin eingetragen ist, brauchen eine Berichtigung ihrer Steuerkarte nicht zu beantragen, wenn ihnen Kinderermäßigung für mehr als drei minderjährige Kinder zusteht, oder wenn wegen einer Minderung der Erwerbsfähigkeit um mindestens 45 v. H. ein steuerfreier Betrag gewährt worden ist. St.

Keine Wehrsteuerpflicht der „bedingt Tauglichen"

Bekanntlich löst das Vorliegen einer endgültigen Entscheidung über die Nichteinberufung zur Erfüllung der zweijährigen aktiven Dienstpflicht die Wehrsteuerpflicht aus. Im § 2 der Ersten WehrStDBO und § 1 der Zweiten WehrStDBO ist erschöpfend aufgezählt, wann eine Heranziehung zum zweijährigen aktiven Wehrdienst in der Regel nicht in Betracht kommt. Hierzu gehört nach § 2 Buchstabe a der Ersten WehrStDBO auch die Überweisung eines Wehrpflichtigen zur Ersatzreserve I im Fall bedingter Tauglichkeit. Denn die bei der Musterung bedingt tauglich befundenen Wehrpflichtigen sind nach den früher geltenden wehrrechtlichen Bestimmungen in der Regel nur zur kurzfristigen Ausbildung herangezogen worden. Dies hat sich nun geändert. Nach einer kürzlich ergangenen Anordnung des Oberkommandos der Wehrmacht werden künftig Wehrpflichtige des Geburtsjahrgangs 1917 und jüngerer Geburtsjahrgänge, die bei der Musterung im Fall bedingter Tauglichkeit zur Ersatzreserve I überwiesen werden, grundsätzlich nicht mehr zur kurzfristigen Ausbildung, sondern zur Erfüllung der zweijährigen aktiven Dienstpflicht einberufen. Es hat sich damit als notwendig erwiesen, die bisherige wehrsteuerliche Behandlung der bedingt tauglichen Wehrpflichtigen den neu geschaffenen Verhältnissen anzupassen. Diesem Ziel dient der Runderlaß des Reichsministers der Finanzen vom 27. März 1939 S 2715 — 250 III, in dem angeordnet ist, daß die dem Geburtsjahrgang 1917 und jüngeren Geburtsjahrgängen angehörigen Wehrpflichtigen, die bei der Musterung im Fall bedingter Tauglichkeit zur Ersatzreserve I überwiesen werden, auch wehrsteuerlich den Wehrpflichtigen gleichzustellen sind, die bei der Musterung tauglich befunden und der Ersatzreserve I überwiesen werden. Die Gleichstellung der bedingt tauglichen Wehrpflichtigen mit den tauglichen Wehrpflichtigen führt wehrsteuerlich zu dem Ergebnis, daß künftig auch die bei der Musterung bedingt tauglich befundenen Männer des Geburtsjahrgangs 1917 und jüngerer Jahrgänge grundsätzlich nicht mehr wehrsteuerpflichtig sind. Soweit auf der Steuerkarte 1939 von Arbeitnehmern, auf die der Erlaß Anwendung findet, bereits die Wehrsteuerpflicht bescheinigt worden ist, wird dieser Vermerk auf Antrag von der zuständigen Gemeindebehörde gestrichen. Die durch Steuerabzug bereits entrichtete Wehrsteuer wird erstattet. Oe.

Geld, Kredit und öffentliche Finanzen

Währung im Protektorat Böhmen und Mähren. Der Beauftragte für den Vierjahresplan hat am 21. März 1939 eine Verordnung über das Währungsverhältnis im Protektorat Böhmen und Mähren erlassen (RGBl. I Seite 555).

§ 1 der Verordnung gemäß wird das Währungsverhältnis der Reichsmark zur Krone wie folgt bestimmt: 1 Krone = 10 Reichspfennig.

*

Reichsmarkwährung im Memelgebiet. Der Beauftragte für den Vierjahresplan hat durch Verordnung vom 23. März 1939 (RStBl. I S. 565) die Reichsmark im Memelgebiet eingeführt.

§ 1 der Verordnung gemäß ist die Reichsmark gesetzliches Zahlungsmittel für das Memelgebiet. Der Umrechnungskurs ist: 1 Lit = 42 Reichspfennig.

*

Warenverkehr zwischen dem Sudetenland und dem Protektorat Böhmen und Mähren und zwischen dem Sudetenland und der Slowakei. Mit dem Inkrafttreten des neuen Zollgesetzes am 1. April d. J. fallen die Zollgrenzen zwischen dem Altreich und dem Land Österreich und zwischen den sudetendeutschen Gebieten und dem Altreich und dem Land Österreich fort. Von diesem Zeitpunkt ab sind die im § 3 der Verordnung über die Einführung deutscher Zollvorschriften in den sudetendeutschen Gebieten vom 14. Oktober 1938 (RGBl. I S. 1420) vorgesehenen Zollerleichterungen gegenstandslos geworden, die für den Warenverkehr zwischen den sudetendeutschen Gebieten und der Slowakei bestanden haben.

Im Hinblick auf die enge Verknüpfung der sudetendeutschen Wirtschaft mit der Wirtschaft in Böhmen und Mähren und in der Slowakei bedurfte es einer zollrechtlichen Regelung, die über den 1. April d. J. hinaus weitere Zollerleichterungen vorsieht. § 1 einer Verordnung über Zollerleichterungen für den Warenverkehr zwischen den sudetendeutschen Gebieten und dem Protektorat Böhmen und Mähren und zwischen den sudetendeutschen Gebieten und der Slowakei vom 28. März 1939 (RGBl. I S. 635) bestimmt daher, daß Waren, die in dem Protektorat Böhmen und Mähren oder in der Slowakei ihren Ursprung haben, bei der Einfuhr in das Sudetenland vom Zoll und von der Umsatzausgleichsteuer befreit bleiben. Die Vergünstigung wird nur gewährt, wenn die Waren in den sudetendeutschen Gebieten verbraucht, dauernd gebraucht, bearbeitet oder verarbeitet werden.

Von der Abgabenvergünstigung ausgenommen sind die der Bewirtschaftung des Reichsministers für Ernährung und Landwirtschaft unterliegenden Waren der Tarifnummern 1 bis 27, 30 bis 67, 100 bis 140, 157, 160 bis 219 des deutschen Gebrauchszolltarifs (§ 2 Absatz 1 der Verordnung). Der Reichsminister der Finanzen kann nach Benehmen mit den beteiligten Reichsministern Zollfreiheit und Umsatzausgleichsteuerfreiheit unter den gleichen Bedingungen wie im § 1 zubilligen.

Die Verordnung tritt am 1. April d. J. in Kraft.

Zahlungs- und Verrechnungsabkommen mit der Slowakei. Die Deutsche Regierung und die Slowakische Regierung haben ein Zahlungs- und Verrechnungsabkommen geschlossen.

Dem Abkommen gemäß wird der Zahlungsverkehr zwischen dem Reichsgebiet (ausschließlich des Protektorats Böhmen und Mähren) und der Slowakei in D e u t s c h l a n d durch die Vermittlung der Deutschen Verrechnungskasse und in der S l o w a k e i durch Vermittlung der bisherigen Filiale der früheren Tschecho-Slowakischen Nationalbank (der künftigen Slowakischen Nationalbank) in Preßburg abgewickelt.

Unter das Abkommen fallen die folgenden Verbindlichkeiten:

1. Zahlungen aus der Einfuhr slowakischer Waren in das Reichsgebiet und aus der Ausfuhr deutscher Waren aus dem Reichsgebiet nach der Slowakei;
2. Zahlungen aus dem gegenseitigen Lohnveredelungsverkehr;
3. Zahlungen für Nebenkosten, die in Verbindung mit dem Warenverkehr mit dem Reichsgebiet und der Slowakei entstehen;
4. sonstige Zahlungen im gegenseitigen Einvernehmen.

Deutsche Schuldner haben Verbindlichkeiten der genannten Art bei Fälligkeit in Reichsmark auf das in Reichsmark geführte Warenkonto der bisherigen Filiale der früheren Tschecho-Slowakischen Nationalbank in Preßburg zu leisten. Slowakische Schuldner haben bei Fälligkeit Zahlungen auf das Warenkonto der Deutschen Verrechnungskasse zu leisten, das bei der bisherigen Filiale der früheren Tschecho-Slowakischen Nationalbank in Preßburg geführt wird.

Das Abkommen kann mit einer Frist von einem Monat, erstmalig zum 30. Juni 1939, gekündigt werden. Es wird mit Wirkung vom 23. März 1939 angewendet.

*

Verordnung über Zolländerungen. Der Reichsminister der Finanzen hat durch Verordnung vom 24. März 1939 (RGBl. I Seite 566) das folgende bestimmt:

Die mit der früheren Tschecho-Slowakischen Republik vereinbarten Vertragszölle zum deutschen Zolltarif sind bis auf weiteres auf Waren solcher Länder anzuwenden, deren Erzeugnisse bei ihrer Einfuhr nach Deutschland die Meistbegünstigung genießen.

Die Verordnung tritt am 16. März 1939 in Kraft.

*

Zollwesen im Protektorat Böhmen und Mähren. Durch Verordnung vom 21. März 1939 (RGBl. I Seite 551) ist bestimmt worden:

Im Protektorat bleiben bis auf weiteres die bisherigen Vorschriften auf dem Gebiet des Zollwesens in Kraft. Die bisherigen Zollgrenzen zwischen dem Deutschen Reich und dem Gebiet des Protektorats bleiben bis auf weiteres bestehen.

*

Einführung deutscher Zolltarifvorschriften im Land Österreich und im Sudetenland. Der Reichsminister der Finanzen hat die deutschen Zolltarifvorschriften durch Verordnung vom 21. März 1939

(RGBl. I Seite 564) mit Wirkung ab 1. April 1939 im Land Österreich und in den an das Land Österreich angrenzenden sudetendeutschen Gebieten eingeführt.

*

Umtausch der früheren tschecho-slowakischen Postsparbücher in den sudetendeutschen Gebieten. Vom 1. April 1939 an werden die früheren tschecho-slowakischen Postsparbücher der Bewohner der sudetendeutschen Gebiete und die als Ersatz vom Postsparkassenamt Wien ausgestellten Nameneinlagebücher gegen Deutsche Postsparbücher umgetauscht.

Der Umtausch erfolgt für Sparer
mit den Anfangsbuchstaben A bis D im April 1939
mit den Anfangsbuchstaben E bis G im Mai 1939
mit den Anfangsbuchstaben H bis K im Juni 1939
mit den Anfangsbuchstaben L bis Q im Juli 1939
mit den Anfangsbuchstaben R und S im August 1939
mit den Anfangsbuchstaben T bis Z im September 1939.

Nach dem 31. Oktober 1939 werden Einlagen und Rückzahlungen auf frühere tschecho-slowakische Postsparbücher nicht mehr vorgenommen.

*

Günstige Entwicklung des Postsparkassendienstes. In den ersten beiden Monaten des Jahres 1939 sind insgesamt 298 000 Postsparbücher mit einer Gesamteinlage von 32,5 Millionen Reichsmark ausgestellt worden.

*

Konkurse und Vergleichsverfahren im Januar 1939:

	Konkurse eröffnet*)	Vergleichsverfahren
Januar 1938	179	25
Januar 1939	152	23.

*) Nach den Zählkarten der Amtsgerichte.

Nach den Zählkarten der Amtsgerichte wurden im Dezember 1938 insgesamt 278 Konkursanträge gestellt. Die Zahl der mangels Masse abgelehnten Konkursanträge betrug 121, das sind 43,5 v. H. der Gesamtzahl der im Dezember 1938 gestellten Konkursanträge.

Vierjahresplan

Deutscher Walfang 1938/39. Die in der Fangzeit 1938/39 tätig gewesenen Deutschen Walfangflotten haben ein Fangergebnis an Walöl von insgesamt 505 022 Faß oder 84 170 Tonnen erzielt. Außerdem haben die Deutschen Flotten ihre Erzeugung an Nebenerzeugnissen in dieser Fangzeit erheblich gesteigert.

*

Meldepflicht im Mineralölhandel. Die Überwachungsstelle für Mineralöl hat eine Anordnung über eine monatliche oder vierteljährliche Meldepflicht des Mineralölhandels für die im Inland vorhandenen Mineralölbestände erlassen. Die Meldepflicht bestand bisher nur für das Altreich und ist durch diese Anordnung auch auf alle Firmen in den sudetendeutschen Gebieten ausgedehnt worden.

Preissenkung für Zigaretten in der Ostmark. Die österreichische Tabakregie hat die Kleinverkaufspreise für eine Reihe von Zigaretten mit Wirkung ab 11. März 1939 herabgesetzt. Die Preisermäßigungen bewegen sich im Ausmaß von 1/8 bis 1/2 Rpf.

*

Inkraftsetzung von Gebührenordnungen in den sudetendeutschen Gebieten. Durch Anordnungen der zuständigen Reichsbeauftragten sind mit Wirkung ab 1. April 1939 die Bestimmungen der folgenden Gebührenordnungen von Überwachungsstellen in Kraft gesetzt worden: Überwachungsstelle für Baumwolle; Überwachungsstelle für Rauchwaren; Überwachungsstelle für Mineralöl.

*

Vorschriften zur Verbilligung und Vereinfachung des Warenverkehrs im Sudetengau. Der Reichskommissar für die Preisbildung und der Reichsminister des Innern haben am 10. März 1939 eine Verordnung (RGBl. I Nr. 44 vom 11. März 1939) erlassen. Danach gelten die folgenden Verordnungen in den sudetendeutschen Gebieten:

1. Verordnung zur Verbilligung des Warenverkehrs vom 29. Oktober 1937 (RGBl. I S. 1142);
2. Verordnung zur Vereinfachung und Verbilligung des Warenverkehrs im Handel mit Ölen und Fetten vom 1. Juni 1935 (RGBl. I S. 722);
3. Verordnung zur Förderung selbständiger Kostenberechnungen in der Wirtschaft vom 15. November 1934 (RGBl. I S. 1186).

Soweit Vorschriften, die durch diese Verordnung in den sudetendeutschen Gebieten eingeführt werden, nicht unmittelbar angewendet werden können, sind sie sinngemäß anzuwenden. Die Verordnung ist mit dem Tag der Verkündung in Kraft getreten.

*

Kraftfahrzeug-Typenbegrenzung. Der Beauftragte für den Vierjahresplan hat auf Grund der Verordnung zur Durchführung des Vierjahresplans vom 18. Oktober 1936 eine Verordnung erlassen. Danach unterliegt die Herstellung von Kraftfahrzeugen und ihren Anhängern der Genehmigung des Generalbevollmächtigten für das Kraftfahrwesen. Der Generalbevollmächtigte setzt Bauart, Hubraumklassen, Typenzahlen und Nutzlastgrenzen fest, die jeweils von dem Hersteller einzuhalten sind. Der Generalbevollmächtigte bestimmt die Fabriken, die Motoren für Motorfahrräder herstellen dürfen. Die Verordnung ist im Reichsgesetzblatt I Nr. 39 vom 4. März 1939 veröffentlicht.

*

Verordnung über die Regelung der Handelsspannen im Geschäftsverkehr mit Anlaßbatterien und Beleuchtungsbatterien für Kraftfahrzeuge. Der Reichskommissar hat mit Zustimmung des Beauftragten für den Vierjahresplan eine Verordnung erlassen. Danach tritt die Verordnung über die Regelung der Handelsspannen im Geschäfts-

verkehr mit Anlaßbatterien und Beleuchtungsbatterien für Kraftfahrzeuge vom 29. Januar 1935 in der Fassung der Zweiten Verordnung über die Regelung der Handelsspannen im Geschäftsverkehr mit Anlaßbatterien und Beleuchtungsbatterien für Kraftfahrzeuge vom 3. Dezember 1935 mit sofortiger Wirkung außer Kraft. Die Verordnung ist im Reichsanzeiger vom 28. Februar 1939 veröffentlicht. Sie betrifft nicht das Land Österreich und die sudetendeutschen Gebiete.

*

Aufhebung der Stabeisen-Auftragsperre. Für Stabeisen und Feinbleche war im September 1938 eine Auftragsperre verkündet worden. Die Auftragsperre für Stabeisen und Feinbleche ist aufgehoben worden.

*

Gebietsschutzaufhebungen in der Ostmark. Der Gebietsschutz für Spritzguß, Kunstguß und Schleuderguß ist mit sofortiger Wirkung im Interesse der Nachindustrie aufgehoben worden. Weitere Freigaben von bisher gebietsgeschützten Erzeugnissen sind in der Gruppe Steine und Erden erfolgt. Außerdem ist der Gebietsschutz für feuerfestes Material aufgehoben worden.

Industrie

Welterzeugung an Weißblech im Jahr 1938. Entwicklung in 1 000 Tonnen:

	1936	1937	1938*)
Amerika	2 096,7	2 421,6	1 445,0
England	814 8	957,8	610,0
Deutschland	235,7	263,0	242,7
Frankreich	120,0	121,0	129,0
Japan	136,1	180,0	—
Britisch-Indien	51,9	55,3	—
Spanien	17,7	8,9	35,4
Norwegen	19,5	19,5	15,5
Kanada	15,0	20,0	25,0
Tschecho-Slowakei	8,1	10,3	—
Polen	7,3	8,2	—
Rumänien	1,7	1,9	1,7
Sowjetrußland und Italien	180,0	200,0	—
Welterzeugung	3 714,5	4 267,5	2 504,3.

*) Teilweise geschätzt. Für Japan, Britisch-Indien, Tschecho-Slowakei, Polen, Sowjetrußland und Italien liegen Erzeugungsziffern für 1938 noch nicht vor.

*

Stromerzeugung im Januar 1939. Nach Mitteilung von „Wirtschaft und Statistik" hat sich die Stromerzeugung von 122 erfaßten Werken wie folgt entwickelt (in Millionen Kilowatt):

Dezember 1938	2 998,0
Januar 1939	2 965,5.

Die Stromabgabe an gewerbliche Verbraucher von 103 Werken hat sich wie folgt entwickelt (in Millionen Kilowatt):

November 1938	1 090,0
Dezember 1938	1 141,2.

Deutsche Gaserzeugung im Jahr 1938. Die Gesamterzeugung von nutzbarem Steinkohlengas im Jahr 1938 betrug nach den vorläufigen Monatszahlen 22 437 Millionen Kubikmeter. Sie war damit um etwa 7 v. H. höher als im Jahr 1937. Die Abgabe von Gas der Kokereien an Gaswerke hat sich wie folgt entwickelt:

1937	851 Millionen Kubikmeter,
1938	941 Millionen Kubikmeter.

*

Kohlenförderung im Januar 1939. Entwicklung in 1 000 Tonnen:

	Dezember 1938*)	Januar 1938	Januar 1939*)
Steinkohle	15 734	15 939	16 289
Braunkohle	18 103	16 437	18 696
Koks	3 814	3 614	3 921
Preßkohle aus Steinkohle	591	608	669
Preßkohle aus Braunkohle	3 713	3 564	4 053.

*) Einschließlich Ostmark.

Handel – Gewerbe – Handwerk

Beseitigung der Übersetzung im Einzelhandel. Der Reichswirtschaftsminister hat durch die Verordnung zur Beseitigung der Übersetzung im Einzelhandel vom 16. März 1939 (RGBl. I S. 498) bestimmt, daß Verkaufsstellen, Versandgeschäfte und Bestellkontore des Einzelhandels geschlossen werden können, wenn ihr Inhaber oder die zu ihrer Leitung bestimmte Person nicht die persönlichen oder sachlichen Voraussetzungen erfüllt, die zur Führung eines Einzelhandelsgeschäfts erforderlich sind. Die erste Anordnung des Reichswirtschaftsministers zu dieser Verordnung bestimmt, daß die Schließung von Einzelhandelsbetrieben verfügt werden kann, wenn der Inhaber oder die mit der Leitung des Unternehmens betraute Person seit 1. Januar 1937 mindestens während drei Monaten Wohlfahrtsunterstützung oder Arbeitslosenunterstützung bezogen hat, weil aus dem Unternehmen eine selbständige Existenz nicht gewährleistet ist. Die Schließung ist auch möglich, wenn der Inhaber oder Leiter des Unternehmens nicht in der Lage ist, ohne Gefährdung des Unternehmens den steuerlichen Verpflichtungen aus dem Gewerbebetrieb und den laufenden Verpflichtungen der Gefolgschaft gegenüber regelmäßig nachzukommen, oder, wenn er von der Einkommen- oder Gewerbesteuer freigestellt ist. Von einer Schließung des Unternehmens ist abzusehen, wenn die Beibehaltung des Betriebs zur Durchführung einer ausreichenden Verbraucherversorgung oder aus sonstigen, wirtschaftlich wichtigen Gründen erforderlich ist, oder, wenn der durch die Schließung Betroffene für den Arbeitseinsatz nicht geeignet ist. Auf Antrag des Inhabers kann bei geschlossenen Einzelhandelsbetrieben zur Schuldenregelung ein Abwicklungsverfahren durchgeführt werden.

*

Richtzahlen für Betriebsvermögen, Umsatz, Betriebsausgaben und Gewinn im Gaststättengewerbe. Nach Mitteilung von „Wirtschaft und Statistik" ergibt sich in Durchschnittszahlen für 1936 das folgende Bild:

	Schankwirtschaften						Kaffeehäuser						Saalgeschäfte					
	Umsatzgrößenklasse (in Reichsmark)																	
	5 000 bis 20 000	20 000 bis 50 000	50 000 bis 100 000	100 000 bis 500 000	500 000 bis 1 000 000	1 000 000 bis 5 000 000	5 000 bis 20 000	20 000 bis 50 000	50 000 bis 100 000	100 000 bis 500 000	500 000 bis 1 000 000	1 000 000 bis 5 000 000	5 000 bis 20 000	20 000 bis 50 000	50 000 bis 100 000	100 000 bis 500 000	500 000 bis 1 000 000	1 000 000 bis 5 000 000
	Betriebe mit eigenem Grundstück																	
Gesamtvermögen (-kapital) in 1000 RM am 31. 12. 1936 je Betrieb	22,8	42,8	64,7	162,7	422,1	—	14,6	34,8	57,2	150,7	408,2	—	24,4	44,9	75,1	185,7	—	—
je Kopf der im Betrieb tätigen Personen	8,1	8,4	7,4	6,8	5,3	—	4,9	5,5	5,0	5,3	5,8	—	7,4	9,0	8,4	7,7	—	—
Vom Gesamtvermögen entfallen in v.H. auf																		
Betriebsgrundstück	81,4	79,4	76,1	74,0	71,2	—	72,1	71,5	71,1	70,1	69,8	—	79,1	78,6	78,5	80,3	—	—
Anlagen (Einrichtungsgegenst. u. dgl.)	11,7	11,9	12,9	13,5	14,6	—	19,4	19,5	19,3	20,1	20,0	—	16,5	15,2	13,8	11,2	—	—
Lagervorräte	3,3	4,1	5,8	6,5	7,3	—	3,4	3,7	4,1	4,7	4,9	—	1,8	2,3	2,8	3,5	—	—
Forderungen	0,4	0,6	0,7	0,8	1,1	—	0,4	0,5	0,7	0,7	0,8	—	0,3	0,5	0,6	0,9	—	—
Flüssige Mittel	2,3	2,6	2,8	3,1	3,3	—	4,0	3,3	3,0	3,0	2,8	—	1,8	2,6	3,2	2,7	—	—
Vom Gesamtkapital entfallen in v. H. auf																		
Hypotheken und Grundschulden	40,0	39,3	38,8	38,4	38,0	—	34,7	35,6	34,0	32,8	30,0	—	40,1	39,3	40,0	38,5	—	—
Sonstige Dauerschulden	6,7	6,3	5,9	5,1	4,4	—	8,7	8,5	9,2	10,5	11,8	—	6,0	5,5	5,4	4,8	—	—
Lieferantenschulden	4,3	5,1	5,8	7,0	8,1	—	4,8	6,6	7,2	8,1	9,4	—	4,2	4,5	5,4	5,9	—	—
Sonstige laufende Schulden	1,1	1,7	1,9	2,0	2,1	—	3,1	4,3	4,2	4,4	4,3	—	2,3	2,4	3,0	4,2	—	—
Eigenkapital	47,4	47,0	46,9	46,7	46,5	—	48,7	44,5	44,2	43,3	43,5	—	47,0	47,6	44,9	45,1	—	—
Zahl der im Betrieb tätigen Personen	2,8	5,1	8,7	24,0	79,0	—	3,0	6,3	11,5	28,5	77,2	—	3,8	5,0	8,9	24,1	—	—
Vom gesamten Betriebspers. entfallen in v.H. auf Geschäftsinhaber u. ständig ohne Entgelt mithelfende Familienangehörige	67,9	41,2	23,0	7,5	2,4	—	60,0	33,3	17,4	6,7	2,2	—	66,7	40,0	22,5	8,7	—	—
Küchenpersonal	7,1	21,6	26,4	35,0	36,2	—	10,0	19,0	20,0	22,8	21,1	—	6,1	18,0	22,5	23,2	—	—
Restaurantpersonal	14,3	23,5	33,3	39,6	45,6	—	20,0	27,0	30,5	38,9	52,3	—	18,2	22,0	30,3	34,4	—	—
Kaufmännisches Personal	—	—	1,2	4,2	5,4	—	—	1,6	4,3	5,3	3,5	—	—	—	1,1	4,2	—	—
Musiker	—	3,9	4,6	3,3	2,8	—	—	9,6	13,0	11,2	9,1	—	3,0	12,0	10,1	9,1	—	—
Artisten	—	—	—	—	—	—	—	—	—	0,7	1,8	—	—	—	2,3	1,7	—	—
Sonstiges Betriebspersonal	10,7	9,8	11,5	10,4	7,6	—	10,0	9,5	14,8	14,4	10,0	—	6,0	8,0	11,2	18,7	—	—
Umsatz in 1000 RM je Betrieb	13,7	34,2	70,0	222,5	749,2	—	12,3	37,0	70,6	218,8	655,7	—	12,7	34,2	70,2	212,7	—	—
je Kopf der im Betrieb tätigen Personen	4,9	6,7	8,0	9,3	9,5	—	4,1	5,9	6,1	7,7	8,5	—	3,8	6,8	7,9	8,8	—	—
in v. H. des Gesamtkapitals	59,9	79,9	108,0	136,7	177,5	—	83,8	106,2	123,5	145,2	160,6	—	52,1	76,1	93,4	114,5	—	—
Steuerfreier Ums. i. v.H. d. Gesamtums.	0,6	0,4	0,3	0,2	0,1	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Steuerpflicht. Ums. i. v.H. d. Gesamtums.																		
und zwar: steuerpflichtig mit 1 v. H.	—	0,6	0,9	1,0	1,0	—	19,2	19,6	19,1	19,8	18,7	—	—	0,4	0,5	0,8	—	—
steuerpflichtig mit 2 v. H.	99,4	99,0	98,8	98,8	98,9	—	80,8	80,4	80,9	80,2	81,3	—	100,0	99,6	99,5	99,2	—	—
Wareneinkauf in v. H. des Umsatzes	59,1	60,8	61,1	58,4	57,4	—	50,8	48,2	43,4	40,3	35,5	—	55,0	54,8	51,6	48,4	—	—
Kosten in v. H. des Umsatzes	28,7	29,9	31,9	35,9	38,6	—	35,5	40,8	47,9	54,4	59,3	—	34,1	38,2	42,3	47,0	—	—
davon:																		
Löhne und Gehälter	5,2	7,0	9,7	13,3	15,4	—	6,3	12,7	19,3	23,8	26,2	—	8,3	9,5	13,0	16,9	—	—
Grundstückskosten																		
Grundstückssteuern	5,1	3,7	2,4	1,9	1,7	—	2,4	2,3	2,1	1,7	1,6	—	3,2	2,8	2,3	1,9	—	—
Zinsen f. Hypotheken u. Grundschulden	3,4	2,5	1,9	1,5	1,2	—	2,4	1,9	1,5	1,3	1,0	—	3,8	2,7	2,3	1,8	—	—
sonstige Grundstückskosten	1,9	1,9	1,7	1,4	1,4	—	3,9	2,7	2,1	2,0	2,1	—	2,6	2,5	2,7	2,6	—	—
Zinsen für sonstige Dauerschulden	0,5	0,4	0,3	0,2	0,1	—	0,5	0,4	0,4	0,3	0,3	—	0,5	0,4	0,3	0,2	—	—
Zinsen für sonstige laufende Schulden	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	—	0,1	0,1	0,2	0,2	0,1	—	0,1	0,1	0,1	0,1	—	—
Steuern vom Gewerbebetrieb[1]	3,1	3,5	3,9	4,4	4,5	—	4,7	5,4	6,3	7,3	7,4	—	4,0	4,2	5,3	6,0	—	—
Gas und Wasser	1,3	1,2	1,1	1,1	1,0	—	1,4	1,3	1,3	1,3	1,0	—	0,7	0,9	0,9	1,0	—	—
Licht und Kraft	2,1	2,0	1,9	2,0	1,9	—	2,1	2,0	2,1	2,0	2,0	—	2,1	2,4	2,4	2,4	—	—
Heizung	1,6	1,7	1,6	1,1	1,0	—	1,6	1,3	1,3	1,0	1,0	—	1,8	2,1	2,1	1,7	—	—
Reineink. a. Gewerbebetr.[2] i. v.H. d. Ums.	12,9	10,5	9,0	6,5	5,1	—	16,0	12,3	9,4	7,0	5,4	—	11,2	8,1	7,0	5,9	—	—

	Schankwirtschaften						Kaffeehäuser						Saalgeschäfte					
	Gepachtete Betriebe																	
Gesamtvermögen (-kapital) in 1000 RM am 31. 12. 1936 je Betrieb	3,0	7,0	12,8	37,3	99,1	253,1	3,4	7,6	14,6	37,6	107,4	351,8	3,2	7,1	13,3	33,3	130,2	283,5
je Kopf der im Betrieb tätigen Personen	1,1	1,4	1,4	1,4	1,4	1,4	1,1	1,2	1,2	1,3	1,4	1,1	0,9	1,4	1,5	1,5	1,8	1,8
Vom Gesamtvermögen entfallen in v.H. auf																		
Anlagen (Einrichtungsgegenst. u. dgl.)	53,9	48,0	44,3	41,7	40,3	39,3	66,6	63,4	62,2	62,3	62,4	60,4	63,8	58,3	55,8	47,3	45,4	47,5
Lagervorräte	20,5	25,3	29,0	31,2	31,7	31,6	13,7	14,9	16,6	17,1	18,4	20,9	12,9	15,4	16,8	21,2	24,3	23,2
Forderungen	2,3	2,6	3,2	3,9	4,5	5,8	1,0	1,6	1,8	2,1	2,4	1,7	1,1	2,0	2,4	6,6	8,1	8,9
Flüssige Mittel	18,5	18,0	16,5	15,1	12,9	11,7	15,4	14,1	13,4	11,8	11,6	11,7	19,2	18,8	18,2	17,9	14,4	13,2
Vom Gesamtkapital entfallen in v. H. auf																		
Sonstige Dauerschulden	20,7	17,2	14,8	11,8	9,5	7,6	28,9	24,1	21,3	18,5	15,0	11,0	19,3	19,7	18,4	17,3	16,9	17,7
Lieferantenschulden	27,1	29,5	30,7	32,6	33,4	33,8	25,1	26,6	29,4	31,3	32,1	33,5	30,4	31,2	29,1	28,1	26,7	27,3
Sonstige laufende Schulden	3,0	3,2	3,5	4,0	4,5	5,0	14,9	16,9	14,6	11,8	9,6	9,0	15,7	15,4	14,9	15,9	14,8	15,7
Eigenkapital	47,1	47,7	48,2	48,6	49,0	49,5	30,7	28,7	30,7	35,2	39,7	44,0	32,6	29,9	32,6	33,9	36,3	33,7
Zahl der im Betrieb tätigen Personen	2,8	4,8	8,9	27,3	72,2	186,7	8,2	6,2	12,3	29,1	78,5	309,5	8,5	5,1	8,6	22,7	74,0	159,8
Vom gesamten Betriebspers. entfallen in v.H. auf Geschäftsinhaber u. ständig ohne Entgelt mithelfende Familienangehörige	71,5	39,6	23,6	6,6	2,1	0,9	56,2	32,2	14,6	5,9	2,5	0,6	65,7	43,1	24,4	8,8	2,7	1,3
Küchenpersonal	7,1	20,8	24,7	34,8	34,9	34,7	9,4	21,0	22,8	23,0	20,4	20,8	8,6	17,7	20,9	22,5	17,3	20,6
Restaurantpersonal	14,3	22,9	30,3	38,8	46,8	45,4	21,9	25,8	31,7	39,2	52,7	50,6	17,1	23,5	27,9	33,9	54,0	51,9
Kaufmännisches Personal	—	—	2,3	4,0	5,2	7,0	—	1,6	4,1	5,8	3,1	2,8	—	—	1,2	4,0	3,8	4,8
Musiker	—	4,2	6,7	3,7	2,8	2,3	—	8,1	13,8	12,0	9,7	11,0	5,7	9,8	11,6	9,7	8,4	8,9
Artisten	—	—	—	—	—	—	—	—	—	0,7	2,0	2,4	—	—	3,5	3,1	—	—
Sonstiges Betriebspersonal	7,1	12,5	12,4	12,1	8,2	9,7	12,5	11,3	13,0	13,4	9,6	11,8	2,9	5,9	10,5	18,0	13,8	12,5
Umsatz in 1000 RM je Betrieb	14,3	33,7	71,5	245,1	686,3	[3]) 1827,4	13,7	34,8	75,9	215,6	678,9	[3]) 2483,4	14,3	35,6	69,5	201,2	741,8	[3]) 1529,2
je Kopf der im Betrieb tätigen Personen	5,1	7,0	8,0	9,0	9,5	9,8	4,3	5,6	6,2	7,4	8,6	8,0	4,1	7,0	8,1	8,9	10,0	9,6
in v. H. des Gesamtkapitals	471,3	484,3	579,7	657,0	692,3	722,0	399,2	460,3	519,8	572,7	631,9	705,9	443,5	498,5	523,2	604,6	569,8	539,3
Steuerfreier Ums. i. v.H. d. Gesamtums.	0,6	0,3	0,3	0,2	0,1	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Steuerpflicht. Ums. i. v.H. d. Gesamtums.																		
und zwar: steuerpflichtig mit 1 v. H.	0,5	0,7	0,9	0,9	0,9	—	20,1	21,0	20,8	19,6	19,1	—	—	0,4	0,4	0,9	1,9	—
steuerpflichtig mit 2 v. H.	98,9	99,0	98,8	98,9	99,0	—	79,9	79,0	79,2	80,4	80,9	—	100,0	99,6	99,6	99,1	98,1	—
Wareneinkauf in v. H. des Umsatzes	60,1	61,2	61,3	59,6	56,1	55,0	49,4	48,0	43,3	40,0	36,1	32,9	55,9	55,7	53,6	47,9	47,7	46,9
Kosten in v. H. des Umsatzes	28,5	30,4	31,9	35,6	38,8	43,0	38,9	43,1	50,4	55,6	60,5	64,1	35,5	38,1	41,7	48,1	49,5	51,4
davon:																		
Löhne und Gehälter	4,6	7,4	9,1	13,2	15,1	18,9	6,3	13,0	19,3	25,2	26,1	26,2	8,2	9,9	12,2	17,1	17,6	18,0
Pacht	11,6	9,2	6,9	6,1	5,5	5,0	12,2	9,5	8,1	7,0	5,8	4,9	11,0	9,3	8,3	7,4	6,6	5,7
Zinsen für sonstige Dauerschulden	0,3	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,4	0,3	0,2	0,2	0,1	0,1	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Zinsen für sonstige laufende Schulden	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Steuern vom Gewerbebetrieb[1]	3,0	3,6	4,0	4,3	4,6	5,2	4,5	5,5	6,0	7,0	7,7	10,8	3,9	4,5	5,2	5,7	6,1	7,1
Gas und Wasser	1,3	1,2	1,1	1,0	1,0	0,9	1,5	1,1	1,2	1,1	1,1	1,4	0,6	0,7	0,8	0,9	0,9	0,8
Licht und Kraft	2,0	1,9	2,0	1,9	1,8	1,6	2,3	2,2	2,0	2,0	2,1	2,2	2,0	2,1	2,2	2,3	2,2	2,3
Heizung	1,7	1,7	1,5	1,1	1,0	0,8	1,4	1,3	1,1	1,0	1,1	1,0	1,6	2,0	1,8	1,8	1,9	2,0
Reineink. a. Gewerbebetr.[2] i. v.H. d. Ums.	11,5	9,6	7,9	5,4	4,0	2,5	12,8	9,8	7,1	5,0	4,3	3,6	9,8	6,8	6,1	5,0	3,7	2,4

1) Umsatzsteuer, Gewerbesteuer, Gemeindegetränkesteuer und Vergnügungsteuer. — 2) Gewinn einschließlich der Zinsen für das im Betrieb arbeitende Eigenkapital sowie einschließlich des Entgelts für die persönliche Arbeit des Betriebsinhabers und seiner im Betrieb mithelfenden Familienangehörigen. — 3) Steuerpflichtig mit 2,5 v. H.

Verkehr

Erfolgreiche Wiener Frühjahrsmesse. Die Wiener Frühjahrsmesse war in allen Teilen ein voller Erfolg. Die Zahl der Besucher nahm gegenüber dem Vorjahr um 60 v. H. zu. Der Bedarf der Ostmark an Gütern war sehr groß. Der Auslandsabsatz war zufriedenstellend.

*

Großes Fahrzeugbeschaffungsprogramm der Reichsbahn. Die Deutsche Reichsbahn gibt nunmehr ihr großes Fahrzeugbeschaffungsprogramm für die nächsten Jahre bekannt. In den Jahren 1940 bis 1943 ist der Bau von 6 000 Lokomotiven, 10 000 Personenwagen, 112 000 Güter- und Gepäckwagen und von 17 300 Kraftwagen und Anhängern vorgesehen. Die Aufwendungen für diese Neuanschaffungen werden insgesamt etwa 3,5 Milliarden Reichsmark betragen. Dieses gewaltige Beschaffungsprogramm wird die Deutsche Reichsbahn in die Lage versetzen, allen künftig auftretenden Anforderungen gerecht zu werden.

*

Drucksachen zu ermäßigter Gebühr nach Italien. Die ermäßigte Drucksachengebühr von 5 Rpf. für je 100 Gramm gilt jetzt auch für Zeitungen und Zeitschriften, die unmittelbar von den Verlegern oder deren Beauftragten nach Italien versandt werden. Auch Bücher, Druckhefte und Musiknoten unterliegen dieser ermäßigten Gebühr, wenn sie, abgesehen vom Aufdruck auf dem Umschlag und den Schutzblättern, keinerlei Ankündigungen oder Anpreisungen enthalten.

*

Schiffsverkehr über See im Jahr 1938. Im Jahr 1938 betrug der Schiffsverkehr der wichtigeren Deutschen Seehäfen 95,7 Millionen Tonnen. Gegenüber 1937 ist eine Zunahme um 5,6 Millionen Tonnen oder 6 v. H., gegenüber 1932 um 25,2 Millionen Tonnen oder 36 v. H. zu verzeichnen. In fast allen Verkehrsarten und in den meisten größeren Häfen wurde der Stand des Jahres 1929 schon bedeutend überschritten. Königsberg hat seinen Gesamtverkehr gegenüber 1929 mehr als verdoppelt. — Der Anteil der Deutschen Flagge am Gesamtverkehr stieg von 60,7 v. H. im Jahr 1937 auf 31,3 v. H. im Jahr 1938.

Arbeit und Soziales

Eheschließungen, Geburten und Sterbefälle im dritten Vierteljahr 1938. Nach vorläufigen Auszählungen der Bevölkerungsvorgänge im Deutschen Reich einschließlich Saarland und Österreich ergibt sich das folgende Bild:

	Drittes Vierteljahr 1938	Drittes Vierteljahr 1937	Januar bis September 1938	Januar bis September 1937
Eheschließungen	177 522	163 642	511 281	471 828
Lebendgeborene	352 142	327 014	1 080 669	1 029 990
Totgeborene	7 536	7 567	25 397	25 420
Gestorbene (ohne Totgeborene)	202 767	190 129	668 245	665 692
davon unter 1 Jahr alte Kinder	20 730	19 020	65 528	69 847
Natürliche Bevölkerungszunahme	149 375	136 885	412 424	364 298.

Arbeitslosenunterstützung im Land Österreich. Der Verordnung vom 15. März 1939 (RGBl. I S. 495) gemäß bemißt sich die Arbeitslosenunterstützung im Land Österreich ab dem 26. März 1939 nach den reichsrechtlichen Vorschriften. Für die Übergangszeit sind besondere Bestimmungen getroffen worden.

Ernährung und Landwirtschaft

Einführung von Vorschriften zur Sicherung der Landbewirtschaftung im Land Österreich. Der Verordnung vom 28. Februar 1939 (RGBl. I S. 414) gemäß gelten ab 1. April 1939 im Land Österreich mit geringfügigen Abweichungen die Verordnung zur Sicherung der Landbewirtschaftung vom 23. März 1937 und die dazu ergangene Durchführungsverordnung vom 22. April 1937.

*

Milcherzeugung im Januar 1939. Entwicklung im Altreich:

		Gesamtmilcherzeugung	Durchschnittsmilchertrag je Kuh
Januar	1938	1,94 Milliarden kg	192 kg
Dezember	1938	1,89 Milliarden kg	185 kg
Januar	1939	1,92 Milliarden kg	192 kg.

*

Anbauflächen von Wintergetreide und Winterölfrüchten im Erntejahr 1939. Nach Mitteilung von „Wirtschaft und Statistik" ergibt sich auf Grund der Bodenbenutzungserhebung vom Dezember 1938 das folgende Bild:

	Anbaufläche in Hektar	Veränderung gegenüber dem Vorjahr in v. H.
Winterroggen	4 121 960	— 2,2
Winterweizen	1 907 849	+ 3,0
Winterspelz	53 482	— 4,3
Wintergerste	545 214	+ 5,3
Winterraps zur Samengewinnung	48 137	— 7,4
Winterrübsen zur Samengewinnung	8 867	+ 0,2.

*

Schlachtungen und Fleischversorgung im Jahr 1938. Für die Zahl der Schlachtungen ergibt sich das folgende Bild:

	1937	1938
Rinder	3 856 000	4 275 000
davon Kühe	1 971 000	2 109 000
Kälber	4 960 000	5 072 000
Schweine	24 728 000	22 604 000
Schafe	1 650 000	1 968 000
Ziegen	682 000	500 000.

In den Jahren 1937 und 1938 standen die folgenden Fleischmengen für Ernährungszwecke zur Verfügung:

	1937	1938
Rindfleisch	9 804 000 dz	11 590 000 dz
Kalbfleisch	2 111 000 dz	2 148 000 dz
Schweinefleisch	25 258 000 dz	24 620 000 dz
Schaffleisch	413 000 dz	487 000 dz
Ziegenfleisch	131 000 dz	96 000 dz
Gesamte Fleischmenge	38 037 000 dz	39 284 000 dz
Fleischmenge je Kopf der Bevölkerung	56,07 kg	57,73 kg
Fleischmenge je Fleischvollverbraucher	76,82 kg	78,75 kg.

Außenhandel und Wirtschaft des Auslandes

Reiseverkehr nach dem Protektorat Böhmen und Mähren. Der Reichswirtschaftsminister hat durch Runderlaß 35/39 Devisenstelle — 17/39 Überwachungsstelle die Mitnahme von Zahlungsmitteln im Reiseverkehr zwischen dem bisherigen Reichsgebiet und dem Protektorat Böhmen und Mähren geregelt. Danach gilt das Protektorat Böhmen und Mähren weiter devisenrechtlich als Ausland. Zivilpersonen, die aus dienstlichen Gründen die Grenze überschreiten und im Besitz eines zur Grenzüberschreitung berechtigten, vom Oberkommando des Heeres ausgestellten Durchlaßschein sind, dürfen bis zu 750 Reichsmark mitnehmen. Das Einsenden und die Einbringung von Reichsmarkgeldsorten durch Ausländer in das bisherige Reichsgebiet (abgesehen von der Einbringung von dreißig Reichsmark in Scheidemünzen im Reiseverkehr) ist nur mit Genehmigung zulässig.

*

Eintragung bei der Außenhandelsstelle. Die Außenhandelsstelle Berlin, West-Brandenburg und Pommern versendet für die bei ihr eingetragenen Firmen regelmäßig Nachrichten und Mitteilungen, die für diese Firmen zum Zweck der Ausfuhrförderung von Wichtigkeit sind. Die Außenhandelsstelle bittet diejenigen Firmen, die bei ihr noch nicht eingetragen sind, sich mit ihr sofort in Verbindung zu setzen. Anschrift: Berlin C 2, Klosterstraße 41.

*

Deutschlands Außenhandel (reiner Warenverkehr) mit wichtigen europäischen Ländern im Jahr 1938. Entwicklung in 1 000 Reichsmark (vorläufige Zahlen):

	Ausfuhr nach	Einfuhr aus	Deutschlands Ausfuhr-(+) Einfuhr-(—) Überschuß
Belgien	184 456	145 008	+ 39 448
Luxemburg . . .	42 911	49 418	— 6 507
Bulgarien . . .	56 377	84 334	— 27 957
Dänemark . . .	201 935	166 284	+ 35 651
Polen	102 570	95 476	+ 7 094
Estland	22 031	23 960	— 1 929
Finnland . . .	82 387	88 637	— 6 250
Frankreich . . .	216 655	143 700	+ 72 955
Großbritannien .	350 882	282 716	+ 68 166
Irland	29 064	11 266	+ 17 798
Italien	300 954	245 642	+ 55 312
Jugoslawien . .	117 998	107 902	+ 10 096
Lettland	40 839	43 480	— 2 641
Niederlande . .	447 767	197 921	+ 249 846
Norwegen . . .	122 834	98 836	+ 23 998
Rumänien . . .	148 763	140 415	+ 8 348
Schweden . . .	267 331	261 740	+ 5 591
Schweiz	207 233	102 602	+ 104 631
Spanien	78 318	92 390	— 14 072
Türkei	151 446	115 992	+ 35 454
Ungarn	110 028	109 728	+ 300
Sowjetrußland .	31 771	47 373	— 12 602.

Bulgarien. Der Außenhandel mit Deutschland im Jahr 1938. Deutschlands Anteil an der bulgarischen Gesamtausfuhr im Jahr 1938 betrug 58,8 v. H. (im Vorjahr 47,1 v. H.). Deutschlands Anteil an der bulgarischen Gesamteinfuhr im Jahr 1938 betrug 51,9 v. H. (im Vorjahr 58,1 v. H.).

*

England. Deutsch-englische Erklärung über wirtschaftliche Zusammenarbeit. Zwischen der Reichsgruppe Industrie und der Federation of British Industries haben Besprechungen über die beiderseitigen Wirtschaftsbeziehungen stattgefunden. Es wurde eine Erklärung über wirtschaftliche Zusammenarbeit veröffentlicht. Danach soll u. a. ein sich etwa zeigender ungesunder Wettbewerb durch Zusammenarbeit beseitigt werden. Um den Erfolg dieser Politik zwischen der Reichsgruppe Industrie und der Federation of British Industries für die Zukunft sicherzustellen, ist ein ständiger Ausschuß aus beiden Gruppen gebildet worden.

*

Holland. Der Außenhandel mit Deutschland im Jahr 1938. Der Außenhandel mit Deutschland hat sich nach der holländischen Statistik wie folgt entwickelt (in Millionen Gulden):

Kalenderjahr	Ausfuhr nach Deutschland	Einfuhr aus Deutschland	Hollands Einfuhrüberschuß
1934	176	298	122
1935	129	239	110
1936	116	237	121
1937	176	327	151
1938	154	301	147.

*

Japan. Japanische Handelsvermittlungsstelle in Hamburg. In Hamburg ist eine „Japanische Handelsvermittlungsstelle“ eröffnet worden. Die Handelsvermittlungsstelle erteilt allen Deutschen Geschäftsleuten Auskunft über Fragen des beiderseitigen Handels.

*

Jugoslawien. Regelung sudetendeutscher Forderungen gegenüber Jugoslawien. Zwischen Deutschland und Jugoslawien ist eine Vereinbarung über die Regelung sudetendeutscher Forderungen gegenüber Jugoslawien getroffen worden. Danach ist die zahlungsmäßige Abwicklung der vor dem 11. Oktober 1938 zwischen jugoslawischen und sudetendeutschen Firmen abgeschlossenen Geschäfte über die Deutsch-jugoslawischen Verrechnungskonten vorzunehmen. Bei der Deutschen Verrechnungskasse liegen bereits Anweisungen zur Auszahlung von etwa vier Millionen Reichsmark vor. Die noch ausstehenden Forderungen werden auf weitere vier Millionen Reichsmark geschätzt.

Hauptschriftleiter i. V. Dr. Fritz Koppe, Berlin-Charlottenburg 9. Für die Anzeigen: Anzeigenleiter Bruno Schreiber, Wildau, Kr. Teltow.
DA I. Vj. 1939 Haupt-Ausgabe 13 481; Beamten-Ausgabe 10 522 = 24 003 Pl. 7. Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 35, Woyrschstr. 5.
Buchdruckerei Paul Linde & Co., Berlin SO 16.